

مدى امكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

مدى امكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية
على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

The extent of the possibility of imposing a digital services tax on the digital economy in Egypt: Empirical Study

اعداد

أ.د/ يونس حسن عقل

استاذ المحاسبة بكلية التجارة وادارة الاعمال

جامعة حلوان

د/ محمد حارس طه

مدرس بقسم المحاسبة

المعهد العالى للحاسبات والمعلومات وتكنولوجيا الادارة

طنطا

مستخلص البحث :-

يوجد توجه عالمي لفرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في ظل عدم التوصل لاتفاق دولي حول إطار ضريبي دولي يواجه التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي ، لذا هدف هذا البحث إلى دراسة مدى امكانية تطبيق ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر، ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال مراجعة الأبحاث والدراسات السابقة في التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي، وخيارات فرض الضرائب على هذا النشاط الاقتصادي، وتقويم ضريبة الخدمات الرقمية كأحد خيارات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي باستخدام القواعد الرئيسية لفرض فرض الضريبة وهي العدالة والملائمة والاقتصاد والبساطة. وقد خلص البحث إلى عدة نتائج من أبرزها توجد آثار سلبية محتملة لضريبة الخدمات الرقمية على الاستثمار في قطاع التكنولوجيا الرقمية في مصر، وخاصة شركات التكنولوجيا الرقمية الناشئة مما قد يعيق عملية

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

التحول الرقمي، ولكن يمكن تخفيف هذه الآثار جزئياً من خلال التصميم الجيد لهذه الضريبة، علاوة على ان الآثار الايجابية لها من تحقيق العدالة الضريبية والحفاظ على الموارد الضريبية تفوق الآثار السلبية لهذه الضريبة، لذلك يوصى الباحثان باستعداد الحكومة المصرية لفرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر حتى يتم التوصل إلى نظام إطار ضريبي دولي للاقتصاد الرقمي. الكلمات المفتاحية:-

الاقتصاد الرقمي – الإطار الضريبي الدولي – ضريبة الخدمات الرقمية .

Abstract:-

There is a global trend to impose a digital service tax on the digital economy in the absence of an international agreement on an international tax framework that faces tax challenges for the digital economy, so this research aimed to study the extent to which digital services tax can be applied to the digital economy in Egypt, and to achieve this goal it was relied on Descriptive analytical approach through reviewing previous research and studies on tax challenges of the digital economy, options for taxing this economic activity, and assessing digital services tax as one of the options for taxing the digital economy using the main rules for imposing tax Uncertainty, which is justice, convenience, economy and simplicity. The research concluded several results, the most prominent of which are the possible negative effects of the digital services tax on investment in the digital technology sector in Egypt, especially the emerging digital technology companies, which may hinder the digital

transformation process, but these effects can be partially mitigated through the good design of this tax, in addition to However, the positive effects it has on achieving tax justice and preserving tax resources outweigh the negative effects of this tax. Therefore, the researchers recommend that the Egyptian government is prepared to impose a digital services tax on the digital economy in Egypt until a system of an international tax framework for the economy is reached.

Key words: Digital economy-the international tax framework- the digital services tax.

القسم الاول

الإطار المنهجي للبحث

المقدمة :-

يشهد حجم ونطاق الاقتصاد الرقمي نموا واضحا في الآونة الأخيرة، وعلى الرغم من وجود بعض الصعوبات التي تعترض عملية تقدير حجم هذا الاقتصاد، إلا أن المؤسسات الدولية تعتمد في تقدير ذلك على نسبة مساهمة قطاعات الاقتصاد الرقمي في الناتج المحلي الإجمالي، حيث تشير بيانات الأمم المتحدة عن عام ٢٠١٨، إلى أن قيمة الاقتصاد الرقمي العالمي وما يرتبط به من قطاعات متعددة في مجال الذكاء الاصطناعي، والحوسبة السحابية، وإنترنت الأشياء، واستخدامات "الروبوت" تقدر بنحو ٢٢% من الناتج المحلي العالمي، وتقع الولايات المتحدة الأمريكية على قمة الدول في هذا المجال بناتج يصل إلى نحو ١١ تريليون دولار، وتأتي الصين في المركز الثاني عالمياً، بقيمة إجمالية تصل إلى نحو ٣.٥ تريليون دولار (UNCTED, 2019)، كما تقدر قيمة الاقتصاد الرقمي في منطقة الشرق

الأوسط تقدر بمبلغ ٣٠ مليار دولار في عام ٢٠١٨ ، وينمو بوتيرة متسارعة تصل إلى نحو ٣٠% سنوياً (مجموعة البنك الدولي ، ٢٠١٨).

وقد شهد الاقتصاد الرقمي في مصر تحسناً ملحوظاً في ضوء التحول الرقمي الحاصل على مستوى كل قطاعات الدولة، حيث تشير أرقام وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات إلى أن قيمة الاقتصاد الرقمي في مصر بلغت ٥٦ مليار جنيه عام ٢٠١٦ ثم أصبحت ٦٢ مليار جنيه عام ٢٠١٧ بنمو قدره ١٠%.

(وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات ، ٢٠١٩)

وقد طرحت فكرة فرض الضرائب على أنشطة الاقتصاد الرقمي لأول مرة على نطاق واسع في المؤتمر الوزاري لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في أوتاوا لعام ١٩٩٨ ، حيث قدمت أمانة المنظمة تقريراً للمؤتمر حول التجارة الإلكترونية ، وخلص التقرير أساساً إلى أن الإطار الضريبي الدولي الحالي كافٍ لمعالجة التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي، (OECD, 1998) ، وتكرر هذا الاستنتاج في عام ٢٠٠١ من قبل المجموعة الاستشارية الفنية لأرباح الأعمال في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD, 2001) .

ولكن مع تزايد حجم ونطاق الاقتصاد الرقمي بدأت مشكلات عدم العدالة في المنافسة بين الشركات المقيمة وغير المقيمة والانخفاض في الحصيلة الضريبية من أنشطة هذا الاقتصاد بصفة عامة، وشركات التكنولوجيا الرقمية متعددة الجنسيات على وجه الخصوص تظهر على المستوى الدولي ، هذا الانخفاض في الحصيلة الضريبية يرجع في معظمه إلى أوجه القصور في القواعد الضريبية الدولية الحالية، والتي لم تواكب التحول الرقمي ونماذج الأعمال المعاصرة .

٢/١ الدراسات السابقة :-

لاخلاف بين الباحثين والممارسين والسلطات الضريبية على ضرورة مسايرة الأنظمة الضريبية للتطورات المتلاحقة في البيئة الاقتصادية والتكنولوجية، ومن بين التطورات التي فرضت نفسها في القرن الحادي والعشرين على الفكر والممارسة

الضريبية وتستلزم اهتمام خاص بها، يظهر موضوع فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، فقد تناولت دراسة (Bauer,2018) تقييماً نقدياً لدوافع اقتراح المفوضية الأوروبية بفرض الضرائب على إيرادات شركات التكنولوجيا الرقمية، والمتمثلة في تحقيق العدالة الضريبية بين هذه الشركات من ناحية والشركات الأقل أو غير الرقمية من ناحية أخرى، ومكافحة معدلات الضريبة غير المتكافئة في دول الملاذات الضريبية، والتي تشوه المنافسة وتؤدي إلى حصيله ضريبية منخفضة، وخلصت الدراسة إلى إن الدول التي تطالب بفرض ضرائب أعلى على شركات التكنولوجيا الرقمية لم تقدم الدليل العملي على السبب وراء ذلك، بالإضافة إلى ذلك، إن التركيز الانتقائي للمفوضية الأوروبية على شركات التكنولوجيا الرقمية العملاقة في "أسواق الأوراق المالية" يمزج بين القيمة السوقية وإيرادات هذه الشركات، وعلاوة على ذلك تتعارض أفكار فرض الضريبة المستهدفة على العائدات الرقمية مع أولويات السياسة العليا للاتحاد الأوروبي للاقتصاد الرقمي. وبالتالي فإن فرض مثل هذه الضرائب لن يتعارض فقط مع الكفاءة الضريبية والحياد الضريبي فقط، بل ستؤدي إلى تقويض الرقمنة والتكامل الأوروبي والسوق الرقمية الموحدة. بالإضافة إلى ذلك، لم تحدد "المفوضية الأوروبية" ما الذي يجعل الشركة رقمية، ناهيك عن عدم وجود خط فاصل بين نماذج الأعمال الرقمية أو غير الرقمية. حيث أن الرقمنة هي سمة من سمات جميع الصناعات وأن العديد من القطاعات الاقتصادية التي كانت غير الرقمية تتميز الآن بنماذج الأعمال الرقمية، وبالتالي فإن الضريبة على إيرادات الشركات الرقمية ستكون حتماً تعسفية وتصبح مصدرًا للتشوهات التنافسية الهامة.

وتناولت دراسة (عبد القادر، ٢٠١٨) مشكلة التجنب الضريبي للاقتصاد الرقمي في ضوء التشريعات الضريبية الحالية في مصر، وخلصت الدراسة إلى أن القواعد الضريبية الحالية في مصر شرّعت خصيصاً للأنشطة الاقتصادية التقليدية، حيث أنها اشترطت إخضاع شركة ما أن تكون موجودة على أرض الدولة بالفعل، حتى يمكن فرض الضريبة على أرباحها، أو بالتعبير القانوني أن تمارس الشركة نشاطها من خلال منشأة دائمة، وعلاوة على ذلك تستغل شركات التكنولوجيا الرقمية ثغرتين

في قوانين الضرائب المصرية، أولاهما : ثغرة الأنشطة التحضيرية والمساعدة، حيث قد يكون للشركة وجود مادي بالفعل في الدولة في صورة مخزن أو مكتب لتجميع المعلومات والتسويق للشركة أو حتى معرض أو مكان لتسليم السلع، إلا أنها لا تخضع للضريبة في هذه الدولة، لأن القانون يعتبر أنشطة التخزين والعرض والتسليم وتجميع المعلومات من قبيل الأنشطة التحضيرية والمساعدة، وأن ممارسة الشركة لهذه الأنشطة لا يعطي الدولة الحق في فرض الضريبة عليها." والثغرة الثانية أن أنشطة الاقتصاد الرقمي في مصر تتم عبر الوكلاء، وهو ما يعني ممارسة إحدى الشركات العاملة في مصر نشاطا رقميا دون أن يكون لها مقر أو كيان مادي موجود عبر وكيل تابع لها مثل شركة "أوبر" حاليا في مصر، فالشركة نفسها لا يوجد لها مقر ثابت أو منشأة دائمة في مصر، وإنما تدير أعمالها من خلال مكتب أو شركة تابعة لها، وبناء عليه لا يحق لمصر فرض الضريبة على أرباح شركة "أوبر"، وإنما تفرض الضريبة على العمولة التي يحصل عليها هذا الوكيل مقابل خدماته التي يقدمها للشركة، ولذلك توصى الدراسة بضرورة تعديل التشريعات الضريبية في مصر لتلائم رقمنة الاقتصاد المصري.

كما تناولت دراسة (Olbert & Spengel, 2019) تقييم مقترح المفوضية الأوروبية في فرض ضريبة الخدمات الرقمية، وخلصت الدراسة لعدم ملائمة هذه المقترح في فرض الضرائب جديدة على ارباح الشركات الرقمية وعدم الحاجة الى ضريبة الخدمات الرقمية، لأن ذلك يؤدي إلى الاضرار بالتحول الرقمي والتقدم التكنولوجي وتشويه الأنظمة الضريبية، وأوصت الدراسة بالاعتماد على معيار البيانات في خلق القيمة كأساس لتطوير القواعد الضريبية للاقتصاد الرقمي، وهذا يتطلب مزيد من البحث حول كيفية استخدام البيانات في إنشاء القيمة في نماذج الأعمال الرقمية بهدف بناء نظام عالمي لفرض الضرائب على الأرباح الناتجة عن الأعمال الرقمية .

وناقشت دراسة (Robertston & Nash, 2019) خيارات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في نيوزلندا، واقترحت الدراسة فرض ضريبة الخدمات الرقمية

على الاقتصاد الرقمي في حالة عدم التواصل إلى حل ضريبي دولي بنهاية عام ٢٠٢٠ لمشكلة فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، وقدمت الدراسة مجموعة من الإرشادات لتطبيق الضريبة على الخدمات الرقمية في نيوزلندا من أهمها: أن تكون الضريبة على إجمالي حجم مبيعات شركات التكنولوجيا الرقمية متعددة الجنسيات، من منصات الوساطة الرقمية، التي تسهل بيع البضائع أو الخدمات بين الناس ومنصات وسائل التواصل الاجتماعي؛ ومواقع مشاركة المحتوى؛ ومحركات البحث وبيع بيانات المستخدم. وان تكون هذه الضريبة مؤقتة، بمعنى يجب إلغاؤه بمجرد تنفيذ حل ضريبي دولي من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

وعرضت دراسة (Hagiwara, Gonzales & Wang,2019) التحديات الضريبية التي يفرضها الاقتصاد الرقمي في جمهورية الصين الشعبية، وخلصت الدراسة الى ان هذه التحديات تتمثل في أنشطة جمع وتحليل المعلومات والتحقق منها وتحديد العملاء. وهذه الأنشطة ذات الصلة بكل من معاملات التجارة الإلكترونية عبر الحدود. وينبغي مواجهة هذه التحديات في سياق الإصلاح الضريبي المستمر لجمهورية الصين الشعبية من خلال الإصلاحات التالية: ١- تقليل الاعتماد على فواتير الضرائب الورقية، التي أصبحت غير متوافقة مع الاقتصاد الرقمي في جميع الجوانب تقريباً؛ ٢- إنشاء نظام موحد لإدارة الضرائب مركزياً ليحل محل النظام اللامركزي الحالي و٣- إدخال الإدارة الضريبية القائمة على المخاطر، والتقييم الذاتي، ومراجعة الحسابات الضريبية، لتحسين جمع المعلومات الضريبية وتقليل تكاليف الامتثال لدافعي الضرائب، وأوصت الدراسة بأن تستمر جمهورية الصين الشعبية في لعب دور نشط في مناقشات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية وأن تتجنب أي تدابير من جانب واحد بشأن فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي وبتحليل الدراسات السابقة يتضح للباحثان ما يلي :-

١- على الرغم من ان التكنولوجيا الرقمية تعتبر مصدر مهم للنمو الاقتصادي ، الا انها تمكن الشركات متعددة الجنسيات في التجنب الضريبي، مما يؤدي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية، وبالتالي استدامة الإيرادات العامة ويشوه العدالة الضريبية

لصالح شركات التكنولوجيا الرقمية العالمية، والتي تدفع ضرائب أقل في جميع أنحاء العالم مقارنة بالشركات الأخرى.

٢- عدم وجود اجماع بين نتائج الدراسات السابقة على مقترحات فرض الضرائب الاقتصاد الرقمي، حيث تستند الدراسات المؤيدة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي على العدالة الضريبية وانخفاض الإيرادات الضريبية، بينما تعتمد الدراسات غير المؤيدة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي إلى الآثار الإيجابية المتمثلة في التقدم التكنولوجي وزيادة الإنتاجية وبالتالي زيادة معدلات النمو الاقتصادي.

٣- ركزت الدراسات التي تمت في البيئة المصرية على قصور التشريعات الضريبية المحلية عن فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في مصر دون تقديم مقترحات كيفية تحقيق ذلك، بل ركزت على الانتظار لحين اصلاح الاطار الضريبي الدولي.

٤- لا توجد دراسات عن مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر، وهناك مخاطرة في الانتظار لحين تحقق حلاً دولياً يتلقى دعماً واسعاً من دول العالم ، حيث يؤدي القيام بذلك إلى تأخير الاستعداد لفرض ضريبة الخدمات الرقمية إذا لم يتم العثور على حل دولي. بالإضافة إلى ذلك، قد لا يسري تنفيذ أي قواعد ضريبية جديدة يتضمنها الحل الدولي قبل فترة من ثلاثة إلى خمسة سنوات من تاريخ اعتماد هذا الحل .

والخلاصة تتمثل الفجوة البحثية في عدم اتفاق نتائج الدراسات السابقة على اخضاع أو اغاء أنشطة الاقتصاد الرقمي للضرائب، علاوة على ان الدراسات التي خلصت إلى فرض الضرائب على أنشطة الاقتصاد الرقمي لم توضح كيفية تحقيق ذلك، وهو ما دفع الباحثان لهذا البحث.

٣/١ مشكلة البحث :-

أدرت معظم الدول المتقدمة والنامية قصور الإطار الضريبي الدولي الحالي عن تحقيق العدالة الضريبية والحفاظ على الموارد الضريبية في ظل النمو المتزايد في حجم ونطاق الاقتصاد الرقمي، والذي سمح للشركات التكنولوجية الرقمية العملاقة

بانتهاج أساليب التخطيط الضريبي العدوانى وتحويل أرباحها إلى دول الملاذات الضريبية، مما يودى إلى عدم سدادها حصة عادلة من الضرائب فى دول الاسواق التى تحقق فيها نسبة كبيرة من أرباحها .

وقد دفع قصور الإطار الضريبي الدولى مجموعة العشرين إلى تكليف منظمة التعاون الاقتصادى والتنمية بمهمة اصلاح هذا الاطار لاستيعاب فرض الضرائب فى ظل التوجه العالمى للتحويل الرقمى فى كافة القطاعات الاقتصادية ، والتى قامت بدورها بتقديم مقترحات لإعادة توزيع الحقوق الضريبية بين دول السوق ودولة الإقامة ومكافحة المنافسة الضريبية الضارة، الا ان حتى الانتهاء من هذا البحث لم يحدث اتفاق دولى حول هذه المقترحات، لتعارض المصالح بين الدول ، علاوة على انها تعاني من مشكلات فنية كثيرة تعوق تنفيذها .

(OCED, January 2019)

ومن هنا يوجد توجه عالمى نحو فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمى فى ظل عدم التوصل لاتفاق دولى على قواعد ضريبية جديدة تلائم الاقتصاد الرقمى، بهدف تحقيق العدالة الضريبية بين شركات التكنولوجيا الرقمية المقيمة وغير المقيمة، ومعالجة مشكلة انخفاض الإيرادات الضريبية الناتجة من قيام شركات التكنولوجيا الرقمية بنقل ارباحها إلى دول الملاذات الضريبية دون دفع حصة عادلة من الضرائب .

مما سبق تتمثل مشكلة البحث فى التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمى ومدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمى فى مصر لمواجهة هذه التحديات .

٤/١ أهداف البحث: -

يهدف هذا البحث إلى تقييم مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمى فى مصر، وهذا ما يتطلب ما يلى :

١. تحديد ماهية الاقتصاد الرقمي، وأنشطته التي يمكن أن تستهدفها الأنظمة الضريبية.
٢. تحديد مشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في مصر .
٣. تحديد خيارات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في مصر .
٤. تحديد ماهية ضريبة الخدمات الرقمية .
٥. تقويم ضريبة الخدمات الرقمية في ضوء القواعد الأساسية لفرض الضرائب .
٦. وضع إطار إجرائي مقترح لفرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر.
٧. اختبار مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر.

٥/١ فروض البحث :-

يقوم البحث باختبار الفروض العدم التالية :

- الفرض الاول: لا يترتب على الاقتصاد الرقمي أوعية جديدة يمكن للأنظمة الضريبية أن تستهدفها.
- الفرض الثاني: لا يوجد مشكلات في فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي تتطلب تقديم مقترحات لعلاجها.
- الفرض الثالث: لا تحقق ضريبة الخدمات الرقمية القواعد الأساسية لفرض الضرائب.
- الفرض الرابع: لا يوجد فروق معنوية أحصائياً عند مستوى ٠.٠١ بين آراء عينة الدراسة من خبراء الضرائب وخبراء تكنولوجيا المعلومات بشأن الأوعية الضريبية المستهدفة ومشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في مصر.
- الفرض الخامس: لا يوجد فروق معنوية أحصائياً عند مستوى ٠.٠١ بين آراء عينة الدراسة من خبراء الضرائب وخبراء تكنولوجيا المعلومات بشأن فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر.

٦/١ أهمية البحث :-

تتمثل أهمية هذا البحث في البيئة المصرية فيما يلى :-

أ- الأهمية العلمية

تتمثل أهمية هذا البحث من الناحية العلمية فى الموضوع الذى يتناوله، حيث يتناول موضوع جديد فى مجال المحاسبة الضريبية، ومن ثم فإن البحث فى مدى امكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقوى فى مصر من أجل مواجهة التحديات الضريبية له يعتبر إضافة علمية، فالبحث الحالى يتناول موضوع لم يلق موضوعه الاهتمام الكاف من الكتابات العربية.

ب- الأهمية العملية

تتمثل أهمية هذا البحث من الناحية العملية فى بناء إطار إجرائى مقترح لفرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقوى فى مصر ، ويأمل الباحثان أن تفيد نتائجه السلطة التشريعية فى تطوير التشريعات الضريبية ، والسلطة التنفيذية فى مصر لإصدار تعليمات أو كتب دورية بشأن فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقوى فى مصر فى حالة عدم التوصل لحل دولى لهذه المشكلة ، بما يحقق الملائمة بين النظام الضريبى المصرى والاقتصاد الرقوى .

٧/١ نطاق البحث وحدوده :-

يتمثل نطاق وحدود البحث فيما يلى :

١- يقتصر هذا البحث على امكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقوى فى مصر، ولن يتناول كيفية فرض ضريبة القيمة المضافة والضريبة الجمركية والضرائب الأخرى على الاقتصاد الرقوى.

٢- لن يتناول البحث تقويم مقترحات اصلاح الإطار الضريبى الدولى لاستيعاب فرض الضرائب على الاقتصاد الرقوى.

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

٣- لن يتناول البحث الجوانب الفنية والابعاد التنظيمية والقانونية للاقتصاد الرقمي، وايضا لن يتناول البحث استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في رقمنة الإجراءات الضريبية.

٤- تقتصر الدراسة الاختبارية على استخدام اسلوب الدراسة الميدانية لبيان مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية في مصر خلال استطلاع آراء عينة من العاملين في مصلحة الضرائب المصرية وخبراء التكنولوجيا في البيئة المصرية .

٨/١ منهج وأسلوب البحث :-

يعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي للقيام بنوعين من الدراسات هما:

- ١- الدراسة النظرية: من خلال دراسة الأبحاث والدراسات المتخصصة، وتحليل تجارب الدول الرائدة في فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي.
- ٢- الدراسة الميدانية، لغرض التحقق من مطابقة الدراسة النظرية مع الواقع في بيئة الفحص والاختبار تم استخدام اسلوب الدراسة الميدانية من خلال استبيان آراء عينة من خبراء الضرائب والعاملين في مصلحة الضرائب وخبراء تكنولوجيا المعلومات بشأن إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر .

٩/١ تنظيم البحث :-

لتحقيق أهداف البحث واختبار فروضه تم تنظيمه في خمسة أقسام كمايلي :-

القسم الاول : الاطار المنهجي للبحث.

القسم الثانى : ماهية الاقتصاد الرقمي ومشكلاته الضريبية .

القسم الثالث : تقويم ضريبة الخدمات الرقمية كأداة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي.

القسم الرابع : دراسة ميدانية لمدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر.

القسم الخامس: الخلاصة والنتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية .

القسم الثاني

ماهية الاقتصاد الرقمي ومشكلاته الضريبية

تمهيد :-

يعتبر التحول الرقمي إحد ركائز اقتصاديات القرن الحادي والعشرين، فلقد أدى إلى حدوث انقلاب بالأسواق والصناعات القائمة في جميع أنحاء العالم، حيث طرقت التطبيقات التكنولوجية مختلف القطاعات الاقتصادية، وساهمت في تحقيق المزيد من الفوائد لهذه القطاعات، ويحمل التحول الرقمي في جوهره آفاقاً لاقتصاد أكثر ذكاء وشمولاً من خلال نماذج الاعمال الرقمية، وعلى الرغم من الفوائد التي يمكن ان تحققها هذه النماذج للاقتصاد المصري، الا إن ضرائبها المنخفضة أو المنعدمة تؤثر على استدامة الإيرادات الضريبية وعدالة النظام الضريبي المصري، وقد تشوه الاستثمار لصالح شركات التكنولوجيا الرقمية متعددة الجنسيات، لذا يهتم هذا القسم من البحث بتحديد ماهية الاقتصاد الرقمي، والقطاعات المتضمنة في إطاره والتي يمكن ان تستهدفها الأنظمة الضريبية، كما يتناول مشكلات وخيارات فرض الضرائب على أنشطة الاقتصاد الرقمي من خلال النقاط العلمية التالية:-

١/٢ ماهية الاقتصاد الرقمي :-

لقد أدى الانتشار الكثيف للمعلومات عبر شبكة الانترنت، وفي ظل تنوع المرجعيات العلمية، الى ايجاد فوضى معرفية حول العديد من المفاهيم العلمية، ولعل المفاهيم المرتبطة بالعلوم الاجتماعية الأكثر عرضة للفوضى المعرفية التي تسبب سوء فهم وخط مفاهيمي، ولقد كان لمفهوم الاقتصاد الرقمي نصيبه من سوء الفهم هذا، حيث تستخدم عدة مصطلحات للتعبير عن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في النشاط الاقتصادي منها: اقتصاد المعلومات **Information economy** واقتصاد المعرفة **knowledge economy** والاقتصاد القائم على المعرفة **knowledge-based economy**، والاقتصاد الالكتروني **Electronic economy**، والاقتصاد الرقمي **Digital economy** ، كما إن أكثر الأدبيات في الفكر المحاسبي تتناول هذه المصطلحات ولا تتعرض للتمييز بينهم، رغم أن هناك

فارق بينهم، ولأغراض الدراسة يحاول الباحثان التمييز بين مفهوم عن الآخر كما يلي:

١/١/٢ مفهوم الاقتصاد الرقمي :-

يمكن تعريف الاقتصاد الرقمي تعريفاً ضيقاً أو واسعاً. فبالمعنى الضيق، يشير الاقتصاد الرقمي تطبيق التقنيات الرقمية القائمة على الإنترنت في إنتاج السلع والخدمات وتجارته" (UNCTED, 2019)، أو النشاط الاقتصادي الذي يتعامل مع المعلومات الرقمية، الزبائن الرقميين والشركات الرقمية، المنتجات الرقمية" (نفين، ٢٠١٩) وبالمعنى الواسع للمصطلح، يشير الاقتصاد الرقمي أيضاً إلى نماذج الأعمال الرقمية للشركات غير الرقمية من خلال استخدام التكنولوجيا الرقمية التفاعلية و شبكة الانترنت العالمية لتغيير الأعمال وتأسيس نماذج أعمال جديدة تعتمد بشكل أساسي على تطبيقات التكنولوجيا الرقمية لتحسن النشاط الاقتصادي. وتأخذ الدراسة الحالية بالتعريف الضيق للاقتصاد الرقمي، فتُعطي الاقتصاد الذي يعتمد بشكل كلي على البيانات والتقنيات الرقمية من خلال الأسواق القائمة على الإنترنت وشبكة الانترنت العالمية، ولا يتضمن هذا الاقتصاد توفير البنية التحتية للمعلومات والاتصالات نفسها، ولكن يشتمل على الأنشطة الاقتصادية التي تتم عبر الانترنت" ويرجع ذلك إلى ان ضريبة الخدمات الرقمية تعالج التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي بالمفهوم الضيق فقط .

٢/١/٢ خصائص الاقتصاد الرقمي :-

يتسم الاقتصاد الرقمي بعدة خصائص من أهمها ما يلي :-

١ - البيانات أساس القيمة :-

يعتمد الاقتصاد الرقمي على الاستخدام الضخم للبيانات ولاسيما البيانات الشخصية المستمدة من المشاركة النشطة للمستخدمين و البيانات المستمدة من بيانات المستخدمين ونظم التشغيل الآلى المرتبطة بأجهزة الاستشعار عن بعد وأجهزة المستخدمين الواسعة الانتشار الموصولة بالانترنت، التي يتم التنقيب فيها

وتحليلها لتوفير منتجات وخدمات جديدة ، وبالتالي توليد القيمة .(فريق الخبراء الحكومي ، ٢٠١٩)

٢- الاعتماد المتزايد على الأصول غير الملموسة :-

يعتمد الاقتصاد الرقمي على الأصول غير الملموسة من برمجيات وتطبيقات تكنولوجيا تنتجها العقول البشرية، لذلك تتنافس شركات التكنولوجيا الرقمية على استقطاب المواهب البشرية والمهارات الرقمية المؤهلة،

٣- الاعتماد على نماذج الأعمال عالية الرقمنة :-

تتم جميع المعاملات في الاقتصاد الرقمي بشكل غير مادي ، حيث تتحول إلى هيئة معلومات رقمية تفهمها البرمجيات وتقوم بترجمتها وانتقالها عبر شبكات رقمية كالنقود الإلكترونية والعملات الرقمية ، فالمعلومات التي يتم جمعها وتبادلها تعتبر افتراضية غير ملموسة والأشياء المادية كيانات افتراضية؛ حيث أصبح هناك شركات، وأسواق، وجامعات افتراضية يحصل الأفراد من خلالها على خدمات مباشرة دون الذهاب الى مكان هذه المؤسسات. وبالتالي لا يوجد استخدام للوثائق الورقية المتبادلة والمستخدم في إجراء وتنفيذ المعاملات التجارية، كما أن عمليات التفاعل والتبادل بين المتعاملين تتم إلكترونياً ولا يتم استخدام أي نوع من الأوراق. ولذلك تعتمد الرسالة الإلكترونية كسند قانوني معترف به من قبل الطرفين عند حدوث أي خلاف بين المتعاملين، ويمكن التعامل من خلال التطبيقات الرقمية مع أكثر من طرف في نفس الوقت، وبذلك يستطيع كل طرف من إرسال الرسائل الإلكترونية لعدد كبير جداً من المستقبلين وفي نفس الوقت، ولا حاجة لإرسالها ثانية. وذلك على عكس الاقتصاد التقليدي حيث تكون المعلومات مادية أو ملموسة كالنقود الورقية . (IMF,2019)

٤- الاعتماد المتزايد على تطبيقات الهواتف الذكية:-

ساهم انتشار الهواتف الذكية بأسعار منخفضة التكلفة مع توافر تطبيقات ذكية للمدفوعات الإلكترونية في تنشيط الاقتصاد الرقمي والوصول إلى أكبر قدر من المستفيدين.

٣/١/٢ مميزات الاقتصاد الرقمي :-

يتميز الاقتصاد الرقمي عن التقليدي بعدة مميزات من أهمها ما يلي :-

١- السرعة والمرونة : لا يخضع الاقتصاد الرقمي لقواعد الزمان أو المكان، حيث يمكن لأي شخص إجراء أي معاملة تجارية أي كان موضعه أو توقيت المعاملة ويقوم بعملية ارسال واستقبال اي مبلغ من العملات الالكترونية في لحظات في اي مكان واي زمان ، لذا فهو بذلك يلغي العوائق الجغرافية والعوائق الزمانية .

٢- الكفاءة التشغيلية: عن طريق غياب دور الوسطاء وعدم الحاجة لبذل جهد إداري لحفظ السجلات الورقية أو تسوية الخلافات المتعلقة بالمعاملات، والتخلص من عبء الإجراءات المعقدة ، فظهرت المتاجر الافتراضية والمنصات الرقمية التي ليس لها مقرًا على أرض الواقع، وكذلك المحاضرات المصورة وغيرها من الأساليب التي كان يصعب تأسيسها أو الاستفادة من خدماتها بالطرق التقليدية .

٣- انخفاض التكلفة: غالبًا ما تكون الأسعار المعروضة على الموقع والمنصات الرقمية أرخص من نظيراتها في الأسواق التقليدية، بهدف جذب أكبر عدد من المستهلكين، ويتضح ذلك تحديدًا في قطاعي الطيران والفنادق، حيث يعرضان أسعارًا على مواقعهما الإلكترونية تقل كثيرًا عن أسعار مكاتب الطيران أو شركات السياحة.

٤- الاستهلاك المرن: استطاعت شركات التكنولوجيا الرقمية بسرعة كبيرة تحويل نماذج الأعمال الخاصة بها لاستيعاب احتياجات العملاء المتغيرة، من خلال ما يمكن تسميته بنموذج "الاستهلاك المرن" والذي يعتمد على تنوع الخيارات التي يقدمها الاقتصاد الرقمي، حيث يمكن تصفح الموديلات المختلفة من منتج واحد، في عدد غير نهائي من الأسواق الافتراضية، بل تتيح كثير من المواقع إمكانية المقارنة بين أسعار ومواصفات نفس المنتج في أكثر من موقع تسوق.

(Rumana & Heeks 2017)

٥- تشجيع الابتكارات المالية: يساعد الاقتصاد الرقمي في الابتكارات المالية خصوصًا لرواند الاعمال والمبادرين وأصحاب مشاريع التطوير، فعلى سبيل المثال

تستخدم شركات التكنولوجيا الناشئة في جميع الاموال باستخدام اسلوب التمويل الجماعي من خلال العروض الاولية للعملة .

٦- اتساع قواعد المستفيدين: يسهم الاقتصاد الرقمي، وما تتيحه التكنولوجيا الرقمية من سرعة في الوصول لكافة المستفيدين في الوقت نفسه، وتخطي الحدود الجغرافية للدول، في اتساع قواعد المستفيدين من خدمات الشركات الرقمية بشكل كبير ، وهو الأمر الذي قد لا يتوفر بالدرجة نفسها للشركات الأخرى غير الرقمية .

٧- تحقيق العولمة الاقتصادية: تتسم معظم أنشطة الاقتصاد الرقمي بأنها متوافرة على مستوى العالم، وبالتالي لا تستطيع دولة أن تحظرها لأنها لا تخضع لسيطرتها أساساً، وبالتالي لا يمكن لأحد الحجز على التعاملات في هذا الاقتصاد، كما لا يمكن أن تتعرض للتجميد أو للمصادرة أو غير ذلك من المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الاصول التقليدية إذا كان هناك شك في مشروعيتها. وعلاوة على ذلك يسهم الاقتصاد الرقمي في زيادة اندماج اقتصاد الدولة في الاقتصاد العالمي وزيادة فرص التجارة العالمية والوصول إلى الأسواق العالمية التي كان من الصعب الوصول إليها في الماضي.

٢/١/٤ سلبيات الاقتصاد الرقمي :-

على الرغم من مميزات وفوائد الاقتصاد الرقمي، فإن هناك عدداً من السلبيات من الاقتصاد الرقمي من أبرزها ما يلي :-

١- تحدي سيادة الدولة: تقوم بعض المواقع التي تعمل في الاقتصاد الرقمي على الإنترنت بتوفير سلع قد تكون محظورة داخل بعض الدول، مثل الأسلحة والمخدرات وأدوات التجسس وأدوات الدفاع عن النفس، وهو ما يمثل تحدياً صريحاً لسيادة الدولة واختراقاً لنظمها وقوانينها، فالأسواق الافتراضية لا تعترف بحدود جغرافية داخل الفضاء الإلكتروني.

٢- افتقاد التنوع الاقتصادي: إن استحواذ النماذج الرقمية والشركات القائمة عليها بسرعة كبيرة على نسب ضخمة من الأسواق والتعاملات التجارية بها، وكذلك تحول

التدفقات المالية إليها، قد يؤدي إلى تراجع تأثير القطاعات الاقتصادية المختلفة، ومن ثم افتقاد الاقتصاد العالمي لعنصر التنوع .

٣- اختلال تدفق الأموال: إذ إن تدفق الأموال أصبح يتوجه بشكل أساسي إلى القطاعات التكنولوجية. وهو ما قد يخلق ثغرات في مصادر تمويل القطاعات الأخرى.

٤- تغيير أنماط جني الأرباح: أصبحت التكنولوجيا الرقمية هي إحدى الآليات الأساسية في جني الأرباح. وهو ما جعل من شركات التكنولوجيا وسيطاً أساسياً في تحقيق هذا الهدف، بل إنها أصبحت تحتكر هذه الآلية، فجميع الشركات في القطاعات الاقتصادية الكبرى أصبحت تلجأ إلى الشركات الكبرى لتعظيم أرباحها، والوصول إلى قطاعات أوسع من المستفيدين. فعلى سبيل المثال، يحتاج أي تطبيق جديد مثل أوبر الوصول إلى عملائه من خلال الحوسبة السحابية لشركة جوجل، وهو الأمر الذي يجعل جميع الأنشطة المالية والتجارية للأنشطة الجديدة مجرد واجهة لهذه الشركات التكنولوجية الكبرى أو تابعة لها .

٥- انتشار البطالة: تركز شركات التكنولوجيا الرقمية على تطوير تكنولوجيا الذكاء الاصطناعي والتي من المتوقع أن تحل محل ملايين الوظائف في العالم، كما أن تطوير التكنولوجيا والخوارزميات الرقمية لم يعد يستدعي الحاجة إلى الوظائف الروتينية.

٦- اختلال قواعد المنافسة: إن نماذج عمل شركات التكنولوجيا الرقمية يمكنها من العمل وجني الأرباح من خلال تقديم الخدمات الرقمية للمستخدمين دون أن يلزمها بوجود مقر رسمية أو كيانات قانونية في جميع الدول التي تمارس فيها أنشطتها، وبالتالي قد لا تخضع للتنظيم القانوني الذي يتم فرضه على الشركات الأخرى، وهو ما يعني اختلال قواعد المنافسة بين هذه الشركات وغيرها داخل السوق الواحد .

٧- توسع الاحتكارات التكنولوجية: نجحت عدد من الشركات التكنولوجية، مثل "جوجل" و"ميكروسوفت" و"فيسبوك"، في فرض هيمنتها على قطاعات تكنولوجية بعينها بعد منافسة محتدمة، انهارت فيها شركات، واندمجت أخرى، وظهرت شركات جديدة، حيث تحتكر "جوجل" عملية البحث على الإنترنت، كما أنها

تعتبر المحتكر الأكبر لسوق الفيديوهات على الإنترنت من خلال موقعها الأشهر "يوتيوب". وعلاوة على ذلك تسيطر شركة جوجل وحدها على حوالي ٤٩% من أرباح الإعلانات الرقمية في عام ٢٠١٧، في حين ذهبت ٤٠% من الأرباح لفيسبوك، فيما اقتسمت شركات الإعلانات الأخرى الـ ١١% المتبقية. كما توقع منتدى دافوس في عام ٢٠١٨ استمرار سيطرة تلك الشركات حتى في ظل الإجراءات التي تتوسع الدول في فرضها، ومن أهمها الاتحاد الأوروبي. بينما تحتكر "مايكروسوفت" بشكل قاطع برامج تشغيل أجهزة الحاسبات المنزلية والبرامج المكتبية، ويسيطر "فيسبوك" على سوق شبكات التواصل الاجتماعية، سواء من خلال موقعها الأشهر أو تطبيقاتها مثل "إنستجرام" و"واتس آب"، كما تحتكر "أمازون" تجارة التجزئة الإلكترونية والكتب على الإنترنت والتي تحتكر ٤٣% من إجمالي تجارة المبيعات الإلكترونية في الولايات المتحدة في عام ٢٠١٧، وتعتبر أكبر الشركات العاملة في مجال قطاع التجزئة على الإنترنت، بينما تسيطر شركة "نيتفليكس" على خدمة البث المباشر على الإنترنت للأفلام والبرامج التلفزيونية، وتهيمن "سامسونج" و"آبل" على سوق الهواتف الذكية في العالم.

(Bershidsky, 2017)

٢/٢ مجالات وأنشطة الاقتصاد الرقمي :-

تتعدد مجالات الاقتصاد الرقمي التي يمكن للانظمة الضريبية ان تستهدفها من

أهمها ما يلي :-

١- التجارة الإلكترونية :-

تعتبر التجارة الإلكترونية واحدة من أشهر المصطلحات التجارية في الاقتصاد الرقمي، والتي تشير ببساطة إلى عملية تبادل أو بيع وشراء تحدث بين طرفين عن طريق أحد الأجهزة والوسائط الإلكترونية، وهذا التبادل بلا قيود مكانية أو زمانية، وقد ظهرت العديد من المواقع الإلكترونية التي تعتبر كسوق لبيع وشراء المنتجات. ومنذ ان بدأت أول عملية شراء على الإنترنت في أواخر عام ١٩٩٤ قيمتها لا تتعدى ٢٠ دولارًا، والتجارة الإلكترونية في نمو مستمر، فقد قدرت منظمة التجارة

الإلكترونية حجم التجارة الإلكترونية عام ٢٠١٨ بمبلغ ٣.١ تريليون دولار، وتستعد سوق التجارة الإلكترونية لتحقيق قفزة قوية في حجم التعاملات على الصعيد العالمي (Clifford, May 2019)

وبحسب شركة أبحاث السوق "Statista"، من المتوقع وصولها إلى ٤.٥ تريليون دولار أو أكثر في عام ٢٠٢١، وترتفع إلى ٥.٨ تريليون دولار بحلول عام ٢٠٢٤، بفضل التقدم في آليات وتكنولوجيا الدفع عبر الإنترنت. وتطبيقات الهواتف الذكية وزيادة عدد المتسوقين عبر شبكة الإنترنت في العالم والذي يقدر ١.٦٦ مليار شخص، وتهيمن كل من الصين وأمريكا على التجارة الإلكترونية من خلال شركاتهما العالمية العملاقة، مثل: «علي بابا»، و«علي إكسبرس» (الصين)، و«أمازون»، و«إيباي» (أمريكا)، حيث بلغت مبيعات التجزئة الإلكترونية في الصين وحدها أكثر من ١.٥ تريليون دولار في عام ٢٠١٨، الذي كان ما يقرب من ثلاثة أضعاف منافسها التالي؛ الولايات المتحدة الأمريكية.

(www. Statista.com.)

٢- الاقتصاد التشاركي :-

يشير الاقتصاد التشاركي إلى مشاركة الموارد والأصول المادية بين الأفراد والمؤسسات لأوقات معينة وبمبلغ محدد، مما ساعد على توفير المال والترشيد في استهلاك الموارد والتقليل من التلوث البيئي في نفس الوقت، وأصبح هذا النشاط الاقتصادي الآن في العالم وخاصة الدول التي تمتلك قوانين وبنية تحتية جيدة للإنترنت والاتصالات، فيمكن عن طريق تطبيق على الهاتف الذكي أستئجار سائق خاص بسيارته مثل تطبيق أوبر وكريم في باقي العالم ، وأيضا يمكن أستئجار غرفة في أحدي الشقق بواسطة تطبيق مثل إير بي ان بي في العالم، ومع زيادة عادات الاستهلاك عبر الإنترنت دخلت تطبيقات الاقتصاد التشاركي في مجالات متعددة مثل منصات مشاركة المعدات الطبية والتعليم و الرعاية الصحية ورعاية المسنين والخدمات القانونية والمحاسبية ومشاركة الخدمات المهنية الأخرى والتمويل

الجماعي، وبالتالي تجاوز هذا النشاط الاقتصادي الحاجات الفيزيائية الملموسة ووصل إلي مشاركة الأشياء غير المرئية.(Allena, 2017)

٣- الإعلانات الرقمية :-

بقصد بالإعلانات الرقمية الإعلانات التي تتم عبر الإنترنت، وتتوافر العديد من منصات الاعلانات الرقمية مثل الاعلانات من خلال محركات البحث والاعلانات من خلال حسابات البريد الالكتروني والاعلانات من خلال مواقع التواصل الاجتماعي والاعلانات من خلال فديوهات اليوتيوب، وقد شهد عام ٢٠١٧ تفوق الإنفاق الإعلانات الرقمية عن الإنفاق على الإعلانات التقليدية، وبلغ الأرقام , بلغ حجم الإنفاق الإعلاني الرقمي ٢٠٩ مليار دولار في جميع أنحاء العالم عام ٢٠١٧ وهو ما يعادل ٤١% من قيمة الإنفاق العالمي للإعلانات وقد ارتفعت قيمتها في عام ٢٠١٨ إلى ٢٣٧ مليار دولار عام ٢٠١٨ بمعدل نمو ١٣%، بينما بلغ الإنفاق الإعلاني على قنوات التليفزيونات ١٧٨ مليار دولار وهو ما يعادل ٣٥% من الإنفاق الإعلاني العالمي، (www. Statista.com.)

ولقد حققت أغلب شركات التكنولوجيا الرقمية العملاقة أرباحا ضخمة في السنوات الثلاثة الأخيرة مستفيدة من الاستخدام المتزايد لمواقع التواصل الاجتماعي وما رافق ذلك من إقبال غير مسبوق على الإعلانات على المنصات الرقمية. فـشركة "ألفابت" مالكة جوجل حققت إيرادات قدرت بمبلغ ١٣٧ مليار دولار في عام ٢٠١٨، بزيادة نسبتها ٢٣% عما حققته في ٢٠١٧. وحصلت الشركة على نحو ٨٠% من هذه العائدات من خلال الإعلانات عبر الإنترنت. وبدورها شهدت شركة أمازون نموا مهما خلال عام ٢٠١٨ تجاوز معها رقم معاملاتها ٢٣٠ مليار دولار أمريكي بعد تسجيل نحو ١٧٨ مليار دولار سنة ٢٠١٧. وفاق صافي الدخل السنوي للشركة ١١ مليار دولار. أما فيسبوك فقد حققت عام ٢٠١٨ أعلى أرباح في تاريخها تجاوزت ٢٢ مليار دولار بفضل إيرادات الإعلانات الرقمية التي شكلت ٩٣% من هذا الرقم، أما شركة آبل فقد حققت رقم معاملات بأزيد من ٢٦٥ مليار دولار، وأرباح قاربت ٦٠

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

مليار دولار عام ٢٠١٨ بنمو تجاوز ٢٣% مقارنة بـ٢٠١٧. (www. Statista.com.)

٤- الألعاب الإلكترونية :-

شهدت الالفية الجديدة نمو سوق الألعاب الإلكترونية بشكل غير مسبوق، ولم تعد هذه الألعاب مجرد نشاطات ترفيهية، وإنما صناعة مزدهرة تسعى شركات التكنولوجيا الرقمية العملاقة، مثل جوجل وآبل، إلى احتكارها والاستحواذ على أرباحها وحدها، فعلى سبيل المثال تحتوي متاجر آبل وجوجل على أكثر من ٣٠٠ ألف لعبة، وتربح كلتا الشركتين ما بين ١٥ إلى ٣٠% من المشتريات التي تتم بواسطة الأجهزة المحمولة، وقد حققت سوق الألعاب الإلكترونية العالمية خلال عام ٢٠١٨ إيرادات وصلت ١٣٧.٩ مليار دولار، وتأتي الصين في المرتبة الأولى في تحقيق الأرباح من الألعاب، وحققت إيرادات حتى يونيو ٢٠١٨ وصلت إلى ٩.٣٧ مليار دولار، وتليها الولايات المتحدة الأمريكية بقيمة ٤.٣٠ مليار دولار.

(www. Statista.com.)

٥- ألعاب الفيديو المحمولة:

يُعتبر قطاع ألعاب الفيديو من أكثر القطاعات وأسرعها تطورًا، فبعد الشكل التقليدي الذي اتخذته ألعاب الفيديو خلال السنوات الماضية من أجهزة تقليدية داخل المنازل والمحال، مثل: أجهزة إكس بوكس، والبلاي ستيشن بموديلاتها المختلفة، أو اللعب عبر أجهزة الكمبيوتر؛ فقد غيرت شركة جوجل المعادلة من خلال إطلاقها جوجل استاديا، الذي يعطي إمكانية اللعب عبر الإنترنت من خلال أي جهاز متصل بالإنترنت، سواء كان تليفزيونًا أو هاتفًا ذكيًا أو جهاز حاسب إلى أو غيره، فقط من خلال ذراع يمكن حمله في الحقيبة في أي وقت، وقد استطعت شركة «ألفابت» الشركة الأم لجوجل جمع إيرادات تجاوزت الـ٢ مليار دولار في قطاع ألعاب الفيديو، معظمها عبر بيع ألعاب ومشتريات داخل الألعاب على نظامها (أندرويد) لتشغيل الأجهزة المحمولة، وتدل هذه الأرقام والحقائق على قوة المنافسة بين الدول

وشركات التكنولوجيا الكبرى، لاقتناص أكبر حصة سوقية من تلك الصناعة المتنامية.

٦- الاقتصاد الافتراضي :-

منذ مطلع عام ٢٠١٧ وفي ظل النمو الكبير الذي شهدته تداولات أسواق العملات الافتراضية المشفرة، مثل البيتكوين والاثريوم والربل وغيرها، وفقا لبيانات منصات التداول العالمية والذي مكن آلاف الأشخاص من جني ثروات طائلة بملايين الدولارات، خلال عدة أشهر فقط، وباستثمارات محدودة القيمة أيضا، لذلك دخل الاقتصاد العالمي في مرحلة جديدة تعتمد على التحول من الاقتصاد التقليدي إلى الاقتصاد الافتراضي الذي يعتمد على عملات ليست موجودة على وجه الحقيقة، وهناك نوعان من الاقتصاد الافتراضي. أما الأول فهو النشاط الاقتصادي الذي يتعامل فيه مجموعة من المستثمرين عن طريق الانترنت مع بضاعة وهمية يفترض البائع وجودها و يضع لها مواصفات معينة و قد يصورها و يصف لها قيم افتراضية ثم يعرضها للمزاد في الاسواق الالكترونية مثل سوق (Ebay) و يقوم أحد الاشخاص بشراء البضاعة الوهمية و يدفع ثمنها لها حسب مقاييس وهمية. و تتراوح البضاعة الوهمية من أدوات صيد و قتال الى قصور ومراكب فضائية. بينما النوع الثاني فهو النشاط الاقتصادي الذي يعتمد على تعدين العملات المشفرة و تداولها من خلال تكنولوجيا بلوك تشين. (عقل ، عبد العاطي، ٢٠٢٠)

٧-منصات الدراما والموسيقى الرقمية :-

دخلت التكنولوجيا الرقمية أيضا مجال الانتاج الفني والموسيقى من خلال بعض المنصات الرقمية التي تساعد الجمهور على مشاهدة الأعمال الفنية وسماع الموسيقى والاعاني في أى وقت، وكانت البداية من خلال موقع الفيديوهات الشهير "يوتيوب لننتقل من بعدها إلى المنصات المتخصصة مثل منصة نيتفليكس Netflix العالمية ومنصة watch it التي تمتلكها مصر، لقد أصبحت شركة أبل Apple أكبر بائع للموسيقى في العالم حيث تقوم الشركة ببيع أغان رقمية تصل قيمتها إلى ملايين الدولارات سنوياً، وذهبت أبل إلى أبعد من ذلك بإطلاق خدمة الدفع عبر

الهواتف الذكية. وبعد النجاح الكبير الذي حققته خدمة بث الأفلام والمسلسلات عبر الإنترنت، تسعى معظم شركات التكنولوجيا الرقمية مثل: هولو وأمازون بريم فيديو، ويوتيوب تي في، وديزني بلس، إلى تقديم خدمات مشاهدة الأفلام والمسلسلات والبرامج الوثائقية والتعليمية باشتراكات شهرية تنافسية. والخلاصة يتضمن الاقتصاد الرقمي العديد من الأنشطة الاقتصادية التي يمكن للأنظمة الضريبية أن تستهدفها،

٣/٢ مشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي :-

تواجه عملية فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي عدة مشكلات بعضها على المستوى النظري والأخرى على المستوى التطبيقي، فمن الجانب التطبيقي، هناك صعوبة في تطبيق التشريعات الضريبية الحالية على أنشطة الاقتصاد الرقمي، أما من الجانب النظري فهناك مشكلة قصور المفاهيم والقواعد الضريبية التي تأخذ في الحسبان طبيعة الاقتصاد الرقمي، وتداخله مع أنشطة الاقتصاد التقليدي، ومن أبرز تلك المشكلات ما يلي :-

١- صعوبة تحديد الاختصاص الضريبي :-

تعتمد بعض التشريعات الضريبية في الدول النامية ومنها مصر على مفهوم المنشأة الدائمة (مكان ثابت للعمل) لتحديد السيادة الضريبية، ومع ظهور أنشطة الاقتصاد الرقمي أصبح هذا المفهوم غير فعال، حيث يمكن ممارسة الأنشطة الاقتصادية دون الحاجة لوجود كيان مادي أو ممثل مقيم لبائع السلعة أو مقدم الخدمة في الدولة مصدر الدخل، حيث تقوم بعض شركات التكنولوجيا الرقمية بتجنب مفهوم المنشأة الدائمة من خلال ممارسة أنشطتها في دولة أخرى من خلال وكيل بالعمولة مستغلة ثغرة في قانون الضريبة على الدخل مفادها أن الوكيل لا يعتبر منشأة دائمة إلا إذا كان يحق له إبرام العقود باسم الشركة، وهنا تلجأ الشركة إلى تفويض الوكيل للقيام بجميع أعمالها ما عدا توقيع العقود، على أن يتم إرسالها للتوقيع في مقر الشركة الرئيسي بالخارج، وهو ما يسلب الدولة قدرتها على فرض الضريبة على أرباح الشركة، ولا يكون لها إلا أن تفرض الضريبة على عمولة

الوكيل لا على أرباح الشركة نفسها، وعلاوة على ذلك يستثني القانون أنشطة التخزين والتسليم والعرض وتجميع المعلومات من تعريف المنشأة الدائمة ويعتبرها أنشطة تحضيرية ومساعدة، وهي وإن كانت كذلك في ضوء الأنشطة الاقتصادية التقليدية إلا أنها لم تعد كذلك في ظل الاقتصاد الرقمي، حيث يعد التخزين والتسليم ركنا محوريا في اقتصاد المنصات. (عبد القادر، ٢٠١٨)

٢- سهولة تحويل الأرباح :-

يقوم الاقتصاد الرقمي على نماذج الأعمال الرقمية، وهذه النماذج تعتمد كثيراً على الأصول غير الملموسة، مثل براءات الاختراع أو البرمجيات التي يصعب تقدير قيمتها، وعلى خلاف الأصول الملموسة، فإن نقل الأصول غير الملموسة عبر الحدود لا يتطلب سوى عقد واحد فقط على الخورزميات، لذلك تقوم شركات التكنولوجيا الرقمية بنقل أرباحها إلى المناطق التي تنخفض فيها للغاية معدلات الضرائب المفروضة، وتفضل هذه الشركات ذلك بطريقة قانونية باستخدام ما يسمى بالتسعير التحويلي، حيث تضع الشركة الأم أسعار المعاملات بين الخدمات والأعمال التجارية بين أنشطة وأقسام وفروع نفس الشركة، بطريقة مبالغ فيها بهدف رفع التكلفة وهمياً وضمن تسجيل الأرباح في الدول التي ينخفض فيها المعدل الضريبي، بدلاً من المكان الذي حقق فيه النشاط الاقتصادي أرباحاً بالفعل. فعلى سبيل المثال نقلت شركة جوجل في عام ٢٠١٧ مبلغ ١٩.٩ مليار يورو (٢٢.٧ مليار دولار) من خلال شركة صورية هولندية إلى برمودا، وفي نفس العام، دفعت شركة فيسبوك ٧.٤ ملايين جنيه إسترليني (٩.٦ ملايين دولار) فقط كضرائب في بريطانيا، رغم تحقيقها إيرادات بمبلغ ١.٣ مليار إسترليني.

(IMF, 2019)

٣- غموض مصطلح الاقتصاد الرقمي :-

لكي يكون الاقتصاد الرقمي خاضعاً للضريبة، يجب أن يكون مفهومه محدداً بدقة من الناحية القانونية، ولكن لا يزال هذا المفهوم غير محدد بشكل كافٍ من الناحية القانونية في ظل التحول الرقمي لكافة القطاعات الاقتصادية، فعلى سبيل المثال

تحاول البنوك استخدام الأدوات الرقمية لتحسين أعمالهم التقليدية، وبالتالي التشابك وصعوبة الفصل بين الأنشطة الاقتصادية التقليدية والاقتصاد الرقمي، وهو ما يفرض صعوبة في الوصول إلى معاملة ضريبية موحدة لكل أنشطة الاقتصاد الرقمي، ويجعل تحديد القاعدة الضريبية أمراً صعباً.

(OCED 2015)

٤- عدم وجود نصوص قانونية صريحة بخضوع الاقتصاد الرقمي للضرائب بتحليل التشريعات الضريبية القائمة حالياً يتضح عدم وجود نصوص قانونية صريحة بخضوع أنشطة الاقتصاد الرقمي، كما لم تتضمن هذه التشريعات لكيفية الإبلاغ الضريبي عن الأحداث الخاضعة للضريبة من أنشطة الاقتصاد الرقمي .

٥- صعوبة حصر المجتمع الضريبي :-

يؤدي استخدام تطبيقات التكنولوجيا الرقمية في النشاط الاقتصادي إلى صعوبة حصر الممولين الذين يمارسون معاملات تجارية ومالية عبر الانترنت، حيث عند إجراء تعاملات الاقتصاد الرقمي لا يرى طرفي التعامل كل منهما الآخر على شبكة الانترنت، وقد لا يعرفان كافة المعلومات الأساسية عن بعضهما البعض كما هو الحال في التعاملات التجارية التقليدية. ونتيجة لذلك، يجد المجتمع الضريبي صعوبة في استكمال الملفات الضريبية التي تقيد السلطات التشريعية الالتزام بها. وقد يستغل بعض الممولين ذلك للتهرب من الضريبة بعدم تسجيل هذه التعاملات في الدفاتر المحاسبية القانونية، بالإضافة إلى افتقار الوجود المادي للمعوم للأشخاص الطبيعيين والاعتباريين التي تتعامل في أنشطة الاقتصاد الرقمي .

٦- صعوبة تحديد الوعاء الضريبي الخاص بالاقتصاد الرقمي :-

يعتمد الاقتصاد الرقمي على المنصات الرقمية التي تقوم بتقديم الخدمة أو السلعة عبر الانترنت، وبدون مستندات ورقية، حيث يتم نقل البيانات والقيم إلكترونياً على الشبكة، ويتم التعامل بين الأطراف في شكل آلي ومباشر وبدون وسطاء، وعدم توافر المعلومات والنتائج عن الأرباح المتحققة للشركة من الأقليم والدولة، وبالتالي الحد من عدم قدرة السلطات الضريبية على إثبات التعاقدات، وحصر

العمليات والاحداث الخاضعة للضريبة وتقدير وعاء الضريبة و صعوبة رقابة وتحصيل الضريبة على الاقتصاد الرقمي .

٧- صعوبة الزام شركات التكنولوجيا الرقمية بالضريبة المستقطعة :-

تخضع السلع المادية التي يتم شراؤها عبر الانترنت للضريبة على القيمة المضافة عند الافراج الجمركي، ولكن المشكلة في المنتجات الرقمية غير الخاضعة للرقابة الجمركية، فالشخص داخل مصر مثلا يمكنه تلقي خدمة أو شراء كتاب إلكتروني أو برنامج لمكافحة الفيروسات من خلال الإنترنت من دولة أخرى ويقوم بدفع مقابلها دون أن تعرف مصلحة الضرائب المصرية أى شئ عن هذه المعاملة ؛ وطبقا لقانون الضريبة على القيمة المضافة المصري، فإن المستهلك الذى يحصل على خدمة إلكترونية ملزم بحساب الضريبة وتوريدها إلى مصلحة الضرائب، وهى نصوص قانونية غير قابلة للتنفيذ وثبت عالميا أن نظام تحصيل المشتري بدون حافز غير مجدى، لذا اقترحت منظمة التعاون الاقتصادى والتنمية أن تطلب الدولة من البائع التسجيل في مصلحة الضرائب واحتساب الضريبة وتوريدها، كأن تقوم شركة أمازون بفرض الضريبة على مشتريات المصريين من الكتب الإلكترونية وتوريدها إلى مصلحة الضرائب المصرية، إلا أن ذلك يتطلب تقديم الحوافز والتسهيلات اللازمة لمثل هذه الشركات حتى تقبل أداء هذه الخدمة، ومنها: تسريع إجراءات الإفراج الجمركي عن أي سلع ملموسة قد تتاجر فيها هذه الشركات، وتبسيط إجراءات التحصيل والتسجيل والإقرار الضريبي على أن تتم جميعها بشكل إلكتروني، مع عدم إلزام هذه الشركات بكافة البيانات المطلوبة في الفاتورة الضريبية للموردين المحليين، والعمل على تمكين البائع من تعيين وسيط ينوب عنه في تحصيل الضريبة وتوريدها.

(المركز المصرى للدراسات الاقتصادية ، ٢٠١٨)

٨- عدم توافر الخبرات الكافية لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي :-

لا تملك معظم البلدان النامية ومنها مصر خبرة سابقة في فرض الضرائب على أنشطة الاقتصاد الرقمي، ومحدودية الكادر الضريبي القادر على التعامل مع

التكنولوجيا الرقمية، كما تفتقر الإدارة الضريبية إلى الوسائل المتطورة والبرمجيات المتخصصة بشكل يحقق الرقابة الفعالة على أنشطة الاقتصاد الرقمي، وعدم وجود أساليب حصر ضريبية متطورة تمكن مصلحة الضرائب المصرية من فحص وربط الضريبة على الصفقات والتحويلات التي تتم عبر الانترنت.

٤/٢ خيارات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي :-

يمكن تبويب خيارات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي إلى خيارات الحل الفردي وخيارات الحل الدولي كما يلي :

١/٤/٢ خيارات الحل الفردي :-

تتمثل خيارات الحل الفردي في التدابير المقترحة والمطبقة عملياً إلى حد ما من جانب واحد، وهي حلول فورية قصيرة الأجل وغير متفق عليها دولياً وتستهدف بصفة أساسية فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي بالمفهوم الضيق، حيث تعتمد على الفصل بين نماذج الأعمال الرقمية ونماذج الأعمال غير الرقمية. وتتضمن خيارات الحل الفردي المستخدمة عملياً لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي

التدابير التالية: (Etruzzi, R., & Koukouloti, V. 2018)

أ) الضريبة المستقطعة من المنبع على المعاملات الرقمية:-

تقع مسؤولية الاستقطاع من المنبع على كل شخص طبيعي أو معنوي مقيم بالدولة ، وذلك على المبالغ التي تُدفع لغير المقيم مقابل المعاملات الرقمية المنجزة كلياً أو جزئياً في الدولة ، ويتم توريد هذه الاستقطاعات إلى السلطات الضريبية، وتتمثل المشكلة في هذه الضريبة في أنها تفرض عبئاً إدارياً إضافياً على المشتري/المستفيد من الخدمة الرقمية، حيث سيصبح المشتري مسؤولاً عن جزء من التزامات البائع. ورفض الشركات الأجنبية المقدمة للخدمات الرقمية هذه الضريبة ، مما ينقل عبئها إلى المستخدمين من هذه الخدمات، علاوة على مشكلة الفصل بين المعاملات الرقمية و المعاملات غير الرقمية (مع الأخذ في الاعتبار أنه على المدى الطويل سيكون الاقتصاد بأكمله رقمياً). وفي التطبيق العملي، يمكن أن تسبب هذه الضريبة مشكلة للبنوك التي تدير معاملات الدفع ، كما ان اختلاف معدلات

الضريبة المسقطعة من قبل البلدان المختلفة التي تقدم مثل هذه الضريبة يمكن أن يؤدي إلى العديد من الازدواج الضريبي وتفاقم بيئة الأعمال في البلاد. وتدفع الشركات التي تستخدم المعاملات الرقمية أن تحول أنشطتها إلى أخرى. وفيما يتعلق بالسلطات الضريبية فإن عملية إدارة هذه الضريبة معقدة للغاية في ظل تعدد الاتفاقيات الضريبية الثنائية (أو متعددة الأطراف). وقد تم ادخال هذه الضريبة في اليابان بنسبة ٨% على الخدمات الرقمية عبر الحدود للعملاء (في هذه الحالة تعتبر ضريبة استهلاك) و فرضت الأرجنتين ضريبة استقطاع بنسبة ٣ % من سعر الخدمات عبر الإنترنت

(Devereux & Vella, J. (2017).

ومن الجدير بالذكر، وفقا لقانون الضريبة على الدخل ولائحته التنفيذية تخضع للضريبة بسعر ٢٠% المبالغ التي يدفعها أصحاب المنشآت الفردية والأشخاص الاعتبارية المقيمة في مصر والجهات غير المقيمة التي لها منشأة دائمة في مصر لغير المقيمين في مصر وذلك دون خصم أى تكاليف منها. وقد تم استبعاد المبالغ المدفوعة مقابل خدمات الاعلان والترويج المباشر

(قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ : المادة ٥٦)

(ب) ضريبة الأرباح المحولة

قدمت المملكة المتحدة في أبريل ٢٠١٥ ضريبة الأرباح المرحلة لمعالجة التهرب الضريبي من قبل الشركات متعددة الجنسيات ، حيث استهدفت هذه الضريبة الشركات التي تقوم بتحويل أرباحها الى دول الملاذات الضريبية أو إعادة الاستثمار في الخارج من خلال فرض ضريبة بنسبة ٢٥٪ على الأرباح التي يتم تحويلها بشكل مصطنع من المملكة المتحدة. وعلى الرغم من إن نطاق الضريبة واسع للغاية ، إلا ان أهم الشركات التي تطبق على معاملتها ما يلي:-

(The HMRC, 2018)

١- شركة غير تابعة للمملكة المتحدة تباع السلع أو الخدمات لعملاء المملكة المتحدة ، حتى لو تم تسليم المنتجات الرقمية عبر الإنترنت فقط

- ٢- شركة غير تابعة للمملكة المتحدة لديها كيان مقره المملكة المتحدة يقدم خدمات مثل المبيعات أو التسويق أو المكتب الرئيسي.
 - ٣- شركة غير بريطانية لديها موظفون يودون أنشطة في المملكة المتحدة
 - ٤- شركة مقرها المملكة المتحدة لها عمليات في الخارج
- (ج) ضريبة المعادلة :-

قدمت حكومة الهند في عام ٢٠١٦ ضريبة المعادلة بمعدل ٦% من إجمالي إيرادات المعاملات الرقمية بما في ذلك أيضاً الإعلان عبر الإنترنت وتوفير مساحة أو أي مرفق آخر للإعلان الرقمي. ويبلغ الحد الأدنى لتطبيق هذه الضريبة مبلغ ١٠٠٠٠٠ روبية. على أن يتم خصم الضريبة من قبل المتلقي المقيم في الهند. وكان الهدف من هذه الضريبة حل مشكلة فرض ضرائب على دخل الشركات الرقمية متعددة الجنسيات ، وهذه الضريبة يتم خصمها من ضريبة الدخل بالنسبة لشركات التكنولوجيا الرقمية الهندية ، وقد أثرت عدة قضايا حول هذه الضريبة من أبرزها عدم وضوح طبيعة الضريبة ما إذا كانت مباشرة أو غير مباشرة، لذلك اشارت السلطات الضريبية إلى الطبيعة غير المباشرة للضريبة بحيث لا تحتاج إلى تغطية الاتفاقيات الضريبية، والمشكلة الثانية هي معضلة "الإنصاف مقابل الكفاءة". حيث كان الهدف من إدخال هذه الضريبة هو حل المعاملة غير المتكافئة للشركات الأجنبية والمحلية ومع ذلك، من وجهة نظر الكفاءة، يمكن أن تؤثر هذه الضريبة سلباً على صغار المستفيدين المحليين من الخدمات الرقمية سيكون سلبياً. ومشكلة أخرى من يتحمل عبء الضريبة ، حيث من المستهدف أن يتحمل عبء الضريبة بانعي الخدمات الرقمية. ومع ذلك، من الممكن أن يمر جزء من الضريبة على العملاء المحليين ، وخاصة الشركات الناشئة في الهند، علاوة على مشكلة الفصل بين المعاملات الرقمية عن المعاملات غير الرقمية .

(Devereux & Vella, 2017).

د) ضريبة الخدمات الرقمية :-

نُشرت المفوضية الأوروبية في مارس ٢٠١٨، اقتراح بفرض ضريبة على الخدمات الرقمية في الاتحاد الأوروبي. وكان هذا الاقتراح يستهدف في الأساس إيرادات الخدمات الرقمية التي تحققها الشركات متعددة الجنسيات العاملة في التكنولوجيا من العملاء داخل حدود الاتحاد الاوربي دون ان تدفع حصة عادلة من الضرائب، حيث تسمح نماذج اعمالها بسحب الأرباح المكتسبة رقمياً، إلى مناطق تتوافر فيها الضرائب منخفضة، على ان تبقى هذه الضريبة سارية حتى يتم التوصل إلى اتفاق عالمي حول كيفية التعامل ضريبياً مع الاقتصاد الرقمي. لكن هذا الاقتراح لم يحصل على موافقة بعض دول الاتحاد الاوربي، كما واجه معارضة من جماعات الضغط للشركات متعددة الجنسيات والبلدان ذات الصادرات الكبيرة مثل الولايات المتحدة الامريكية. وقد دفع عدم الموافقة على هذا الاقتراح في ظل انتشار التخطيط الضريبي العدواني من شركات التكنولوجيا الرقمية العملاقة ان قامت العديد من الدول بتبنى هذا الاقتراح ، حيث فرضت فرنسا ضريبة على الخدمات الرقمية بنسبة ٣% من إجمالي الإيرادات المتأتية من النشاطات الرقمية التي تشمل مستخدمين فرنسيين، إلى جانب الإيرادات المتأتية من بيع الإعلانات الرقمية أو تقديم خدمات وساطة إلكترونية، من جانبها، طبقت إيطاليا ضريبة رقمية مشابهة، في بداية يناير ٢٠٢٠. وهناك ما يقرب من ٤٠ دولة مختلفة، منها أستراليا والمكسيك ونيوزيلندا وكوريا الجنوبية وإسبانيا والنمسا وجمهورية التشيك وتركيا في مراحل مختلفة من الاستعداد للضرائب من هذه النوعية أو فرضها على منصات التواصل الاجتماعي، ومحركات البحث الإلكتروني، والأسواق الإلكترونية، مع وجود استثناء خاص للأسواق المالية الرقمية

(European Parliament, 2018).

٢/٤/٢ خيارات الحل الدولي :-

تتمثل خيارات الحل الدولي في مقترحات اصلاح الإطار الضريبي الدولي من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وهي حلول طويلة الاجل تقوم على ركيزتين

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

أساسيتين: الأولى تقوم على أساس إنهاء مبدأ الضرائب على الدخل وفقاً للحضور المادي للبلاد، بينما تهدف الثانية إلى إيقاف المنافسة الضريبية وتحول الشركات ارباحها إلى دول ذات ضرائب أقل ، وبالتالي فهي تعديل جوهرى فى الإطار الضريبي الدولي لمواجهة التحديات الضريبية الناشئة عن الاقتصاد الرقمي بالمفهوم الاوسع فى ظل التحول الرقمي لكافة القطاعات الاقتصادية

(OCED, 2019)

ويوضح الجدول التالي اوجه الاختلاف بين مقترحات الحل الفردى والحل الدولى لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي

جدول رقم (١)

أوجه الاختلاف بين مقترحات الحل الفردى والحل الدولى
فى فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي

اوجه الاختلاف	مقترحات الحل الفردى	مقترحات الحل الدولى
النطاق	اقرار ضريبية مستحدثة بعيدا عن تعديل الإطار الضريبي الدولي على الخدمات الرقمية	تعديل الإطار الضريبي الدولي لاستيعاب فرض الضرائب فى ظل الثورة الرقمية
الهدف	ضريبة على مبيعات الخدمات الرقمية بمعدل منخفض	اعادة توزيع الحقوق الضريبية واقرار حد ادنى للمعدل الضريبي الفعال على الشركات
دافعو الضرائب	أصحاب الأعمال الذين يقدمون الخدمات الرقمية و تزيد مبيعاتهم عن قيمة معينة)	لا يقتصر دافعو الضرائب على أصحاب الأعمال الذين يقدمون الخدمات الرقمية، بل كافة السلع والخدمات
الوعاء المستهدف	مبيعات الخدمات الرقمية وبالتالي تركز على المفهوم الضيق للاقتصاد الرقمي	ارباح الشركات متعددة الجنسيات فى كافة القطاعات الاقتصادية، وبالتالي تركز على المفهوم الاوسع للاقتصاد الرقمي
الخصم الضريبي	لاتخضع للخصم الضريبي فى بلد الإقامة	قد تكون الضريبة خاضعة لخصم ضريبي فى بلد الإقامة.
الاتفاقيات الضريبية	لا يحتاج إلى تعديل الاتفاقيات الضريبية الحالية ويتم تطبيقه فى إطار عدم التمييز بين الشركات الاجنبية والشركات المحلية	يحتاج إلى تعديل الاتفاقيات الضريبية الحالية والتنسيق الضريبي الدولي

والخلاصة يثير الاقتصاد الرقمي عدة مشكلات ضريبية بعضها مرتبط بصعوبة تحديد الاختصاص الضريبية نتيجة قصور المفاهيم مثل مفهوم المنشأة الدائمة ومفهوم اقليمية الضريبية وغموض مفهوم الاقتصاد الرقمي، وبعضها مرتبط بعدم قواعد صريحة أو إرشادات ضريبية محددة توضح كيفية فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، وبعضها مرتبط بآليات التحاسب الضريبي والرقابة والتحصيل وبعضها مرتبطة بعدم توافر الخبرات الكافية لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي كما تفتقر الإدارة الضريبية إلى الوسائل المتطورة والبرمجيات المتخصصة بشكل يحقق الرقابة الفعالة على أنشطة الاقتصاد الرقمي، وعدم وجود أساليب حصر ضريبية متطورة تمكن مصلحة الضرائب المصرية من فحص وربط الضريبة على الصفقات والتحويلات التي تتم عبر الإنترنت، ومن ناحية أخرى تتعدد خيارات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي بين خيارات الحل الفردي وخيارات الحل الدولي ، ونظرا للتوجه العالمي نحو ضريبة الخدمات الرقمية كأداة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي يتم تقييمها من خلال القسم التالي ، تاركاً تقييم الحل الدولي لدراسة مستقلة .

القسم الثالث

تقويم ضريبة الخدمات الرقمية كأداة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي

تمهيد :-

أصبحت ضريبة الخدمات الرقمية توجه عالمي اتخذته العديد من الدول كتدبير ضريبي مؤقت حتى يتم التوصل إلى اتفاق على مستوى منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لتعديل الإطار الضريبي الدولي الحالي لاستيعاب الضرائب على الاقتصاد الرقمي، ومن غير الواضح ما إذا كان سيتم إلغاؤها جميعًا في تلك المرحلة. وقد اختارت هذه الدول ضريبة الخدمات الرقمية لأنها يمكن تطبيقها بشكل مستقل دون الالتزام باتفاقية ضريبية تشترط موافقة البلد النظير، كما هو الحال مع الضريبة المباشرة، لذا يتناول هذا القسم مفهوم ونشأة وفوائد وسلبيات ضريبة الخدمات الرقمية وتقييمها في ضوء القواعد الأساسية لفرض الضرائب ، ثم تقديم إطار إجرائي مقترح للاستعداد لتطبيقها في مصر في حالة عدم التوصل لحل دولي للتحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي على النحو التالي :-

١/٣ مفهوم ضريبة الخدمات الرقمية :-

يشير مصطلح ضريبة الخدمات الرقمية إلى الضريبة التي يتم فرضها بسعر ثابت على إجمالي الإيرادات السنوية لخدمات شركات التكنولوجيا الرقمية التي تستمد قدرًا كبيرًا من قيمة خدماتها من المشاركة النشطة للمستخدمين.

٢/٣ نشأة وانتشار ضريبة الخدمات الرقمية :-

اقترحت المفوضية الأوروبية، في مارس ٢٠١٨، فرض ضريبة مؤقتة على الخدمات الرقمية داخل نطاق الاتحاد الأوروبي على الشركات الرقمية التي تحصل على إيرادات تفوق ٧٥٠ مليون يورو (٩٢٢ مليون دولار) في جميع أنحاء العالم، وبإيرادات رقمية داخل الاتحاد الأوروبي تبلغ ١٠ ملايين يورو سنويًا على الأقل، ويستثنى من الضريبة إيرادات وسائل الإعلام التي يتم توفيرها إلكترونيًا والبت المباشر والألعاب عبر الإنترنت وحلول تكنولوجيا المعلومات وخدمات الحوسبة

السحابية وأنشطة "التكنولوجيا المالية". على أن تطبق هذه الضريبة بمعدل يتراوح بين ١-٥% إجمالي الإيرادات الإجمالية للأعمال عبر الإنترنت داخل الاتحاد الأوروبي، وبين دول الاتحاد الأوروبي وبلدان الطرف الثالث، وعلى المعاملات الرقمية الداخلية الخالصة بناءً على مكان تواجد مستخدميها، بدلاً من المقر الرئيسي للشركات، وأن تبقى هذه الضريبة سارية حتى يتم التوصل إلى اتفاق عالمي بشأن القواعد الضريبية للاقتصاد الرقمي، لكن هذا الاقتراح لم يحصل على موافقة بعض دول الاتحاد الأوروبي هي (أيرلندا- السويد- الدنمارك- فنلندا) (European Commission, 2018)

وقد دفعت عدم الموافقة على اقتراح ضريبة الخدمات الرقمية بعض الدول الأوروبية إلى اتخاذ تدابير احادية، فعلى سبيل المثال وافق مجلس الشيوخ الفرنسي على فرض ضريبة بمعدل ٣% على مبيعات المنصات الرقمية والإعلانات عبر الإنترنت التي تزيد عن ٧٥٠ مليون يورو، بما في ذلك ٣٠ مليون يورو في فرنسا. كذلك أعلنت وزارة الخزانة في المملكة المتحدة عن فرض ضريبة جديدة على عمالقة المنصات الإلكترونية اعتباراً من أبريل ٢٠٢٠ بمعدل ٢% من أرباح منصات التواصل الاجتماعي والأسواق الإلكترونية مع قيام الحكومة بمراجعة الضريبة في عام ٢٠٢٥. وأعلنت النمسا أيضاً عن تطبيق ضرائب الخدمات الرقمية على الاعلانات عبر الإنترنت بنسبة ٥% من الإيرادات لشركات التكنولوجيا الرقمية والتي تحقق مبيعات عالمية تزيد قيمتها على ٧٥٠ مليون يورو، بما في ذلك ٢٥ مليون يورو في النمسا. على ان تتحمل المنصات الرقمية مسؤولية تهرب عملائها من دفع الضرائب على الأرباح المجنية من خلال المنصات.

(Daniel, 2019)

واقرت جمهورية التشيك ضريبة الخدمات الرقمية بنسبة ٧% على إيرادات الاعلانات الرقمية واستخدام المنصات الرقمية متعددة الأطراف والتي تحقق مبيعات عالمية تزيد قيمتها على ٧٥٠ مليون يورو، بما في ذلك ١٠٠ مليون كرونة تشيكية (٤ ملايين يورو). واستحدثت إسبانيا نوعين من الضرائب الجديدة أطلق عليهما

اسم " ضريبة توبين " و"ضريبة جوجل" على الاقتصاد الرقمي، حيث تستهدف ضريبة توبين بنسبة ٢% على المعاملات النقدية الدولية من قبل الشركات التي تبلغ قيمتها السوقية أكثر من مليار يورو. بينما تستهدف ضريبة جوجل بنسبة ٣% على خدمات شركات التكنولوجيا الكبرى التي تحقق إيرادات لا تقل عن ٣ ملايين يورو في إسبانيا وما لا يقل عن ٧٥٠ مليون يورو في بقية العالم و لن يكون هناك أي تمييز على أساس الجنسية أو نوعية نشاط الشركة ، وأعلنت دول أخرى بالاتحاد الأوروبي مثل ألمانيا وإيطاليا عن خطط لفرض ضرائب رقمية خاصة بها. واقترت تركيا ضريبة الخدمات الرقمية بنسبة ٧.٥% على إيرادات الخدمات عبر الإنترنت بما في ذلك الإعلانات، ومبيعات المحتوى ، والخدمات المدفوعة على مواقع التواصل الاجتماعي التي تحقق إيرادات لا تقل ٢٠ مليون ليرة تركية (٣.١ مليون يورو) وما لا يقل عن ٧٥٠ مليون يورو في بقية العالم، واعلنت النرويج عن إدخال ضريبة الخدمات الرقمية في عام ٢٠٢١ إذا لم تتوصل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية إلى حل توافقي في عام ٢٠٢٠.

(Elke, 2020)

وقد أنضمت كندا إلى الدول التي اعتمدت ضريبة الخدمات الرقمية، وأصبحت هذه الضريبة جزءاً من السياسة الضريبية الرسمية المتوقع تنفيذها في أبريل ٢٠٢٠. وتستهدف النسخة الكندية بعض الخدمات الرقمية التي تقدمها الشركات الرقمية متعددة الجنسيات مثل عائدات مبيعات الإعلانات عبر الإنترنت وبيانات المستخدم بمعدل ٣% على الشركات التي لديها أكثر من مليار دولار كندي (٧٥٩ مليون دولار أمريكي) من الإيرادات العالمية والإيرادات الكندية التي تزيد عن ٤٠ مليون دولار كندي (٣٠ مليون دولار أمريكي)، وتعتزم نيوزلندا تطبيق ضريبة الخدمات الرقمية في حالة عدم التوصل إلى حل ضريبي دولي بنهاية عام ٢٠٢٠ بنسبة ٣% على إجمالي المبيعات الذي يُعزى إلى نيوزلندا للشركات الرقمية متعددة الجنسيات، من منصات الوساطة الرقمية، التي تسهل بيع البضائع أو الخدمات بين الناس؛ منصات وسائل التواصل الاجتماعي؛ مواقع مشاركة المحتوى ؛ ومحركات البحث

وبيع بيانات المستخدم. ولن تنطبق على مبيعات السلع أو الخدمات (بخلاف الإعلانات أو البيانات) عبر الإنترنت، مثل خدمات المحاسبة المقدمة عبر السحابة. Daniel, KPMG,(2019)، (2019)

مما سبق يتضح. يتضح ان هناك توجه عالمي لفرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي، وتختلف هذه الضريبة بشكل كبير في هيكلها من دولة لأخرى، على سبيل المثال ، في حين أن النمسا تستهدف فقط الإيرادات الضريبية من الإعلان عبر الإنترنت، فإن القاعدة الضريبية في فرنسا أوسع بكثير، بما في ذلك الإيرادات من توفير واجهة رقمية، والإعلانات الرقمية، ونقل البيانات التي تم جمعها حول المستخدمين لأغراض الإعلان الرقمي. كما ان معدلات الضرائب تتراوح من ٢% في المملكة المتحدة إلى ٧.٥% في كل من تركيا .
٣/٣ فوائد فرض ضريبة الخدمات الرقمية :-

(Etruzzi, & Koukoulioti, 2018)

تتعدد فوائد ضريبة الخدمات الرقمية من أهمها ما يلي :-

- ١- مكافحة التجنب الضريبي من شركات التكنولوجيا الرقمية :-
شعرت بعض الدول الأوروبية بالغين من أن شركات التكنولوجيا الرقمية وأغلبها أمريكية لا تدفع حصة عادلة من إيراداتها أو أرباحها للخزينة العامة في هذه الدول، نظرا لوجودها في بلدان أخرى، بعضها أوروبي لكنه منخفض الضرائب مثل إيرلندا ، كما أن نماذج الأعمال الرقمية تمكن الشركات التي تبيع الخدمات الرقمية من تحويل الأموال بسلاسة عبر الحدود، وبالتالي تجنب دفع الضرائب في البلدان التي تحقق فيها مبيعات كبيرة.
- ٢- مواكبة نماذج الأعمال الرقمية في ظل قصور الاطار الضريبي الدولي :-

تستمر التكنولوجيا الرقمية في إحداث تغيير في الاقتصاد العالمي، حيث أدى الجمع بين تكنولوجيا البيانات الضخمة، وزيادة قوة أجهزة الحوسبة، والأنظمة المبنية على الحوسبة السحابية إلى إنتاج خدمات جديدة وإحداث تحول سريع في الصناعات الموجودة بالفعل، كما قدمت المنصات التي تربط بين مجموعات مختلفة

من المستخدمين وخدمات البحث عبر الإنترنت ووسائط التواصل الاجتماعي والتجارة الإلكترونية إلى المستهلكين من جميع أنحاء العالم. وأصبحت بعض هذه المنصات بمثابة "حراس البوابات الرقمية" للخدمات التي يقدمونها، نظراً لاتساع نطاقها وكبر حجمها ونموها الهائل، مما أتاح لها إمكانية الوصول بشكل حصري إلى بعض مجموعات المستخدمين، والمكاسب الناتجة عن مثل هذه الممارسات واضحة: فأكثر خمس شركات في العالم من حيث القيمة السوقية- مايكروسوفت، وأمازون، وأبل، وألفابيت (جوجل)، وفيسبوك -كلها شركات رقمية. وهذه الشركات تحتفظ بأرباحها الضخمة في البلدان ذات المعدلات الضريبية المنخفضة أو الملاذات الضريبية وأنها لا تدفع ما يكفي من الضرائب في البلدان التي يتواجد فيها مستهلكو خدماتها وتنشأ فيها أرباحها، في ظل قصور الإطار الضريبي الدولي الذي وضعته الأمم المتحدة منذ قرن مضى عندما كان لا يوجد لها صفحة "فيسبوك". ولم يكن موظفوها يستخدمون محرك البحث الإلكتروني "جوجل" ولا يتقدمون بطلبات شراء عن طريق شركة التجارة الإلكترونية "أمازون". وكان الاستثمار الأجنبي المباشر ينطوي على أشياء ملموسة مثل السكك الحديدية وآبار النفط. وكانت الإتاوات تعني رسوماً على الفحم والمنتجات الشبيهة، وليس مدفوعات مقابل استخدام أسماء تجارية أو براءات اختراع. ولم تكن الشركات متعددة الجنسيات تهيمن على التجارة العالمية.

٣- تحقيق التوازن بين القطاعات الاقتصادية :-

أن "التباين في الأعباء الضريبية المفروضة على القطاعات الاقتصادية التقليدية، مقارنة بقطاع الخدمات الرقمية، يكشف عن قصور الأطر الضريبية الدولي الحالي، فقد كشفت الدراسات الحديثة عن تمتع شركات التكنولوجيا الرقمية في أوروبا بمعدل ضريبي فعلي أقل بخمس نقاط على الأقل عن القطاعات الأخرى، ووفقاً لأرقام عام ٢٠١٨ الصادرة عن المفوضية الأوروبية، فإن شركات التكنولوجيا العالمية تدفع ضريبة تبلغ في المتوسط ٩.٥% مقارنة بنحو ٢٣.٢% للشركات التقليدية، وهذا الانحياز الضريبي يرفع من معدل الربحية في قطاع التكنولوجيا الرقمية، ويزيد من الإقبال الاستثماري عليهما في أسواق المال، ومن ثم ينصب الجزء الأكبر من

الاستثمارات على القطاع التكنولوجي عامة وعلى الخدمات الرقمية على وجه الخصوص، وهذا الأمر لا يصب في مصلحة الاقتصاد الوطني على الأجل الطويل، إذ إن أي خلل في أداء القطاع يعني خسائر ضخمة للمستثمرين، وهزة اقتصادية للاقتصاد الوطني، ومن ثم فرض ضريبة على هذا القطاع ستعمل في جزء منها على تحويل الاستثمارات إلى القطاعات الأخرى لإحداث توازن اقتصادي بين القطاعات المختلفة.

٤- تحقيق الانضباط لسوق الخدمات الرقمية :-

إن فرض ضرائب على الخدمات الرقمية مثل إعلانات "جوجل" و"فيس بوك"، و"إنستجرام" والمنصات الإلكترونية الأخرى سيخلق حالة من الانضباط لسوق الإعلانات الرقمية، خاصة وأنها أنشطة تجارية تدر أرباحا كبيرة علي شركات التكنولوجيا العملاقة، كما أنها تخل بمناخ التنافسية عن طريق أسعار تبدو منخفضة لعدم خضوعها للضريبة.

٣/٤ سلبيات فرض ضريبة الخدمات الرقمية :-

تواجه ضريبة الخدمات الرقمية معارضة من جماعات الضغط للشركات متعددة الجنسيات والبلدان ذات الصادرات الكبيرة مثل الولايات المتحدة الأمريكية للآثار السلبية المحتملة والتحديات التالية :- (Bauer,2018)

١-التأثير السلبي على الناتج المحلي الإجمالي :-

يشير تقرير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية المؤقت إلى أن فرض ضريبة على أساس إجمالي الإيراد يجعلها تعادل الضريبة على المدخلات، وهذا يعني أنه من المحتمل أن يشوه خيارات الشركات من المدخلات وبالتالي تشويه الإنتاج نفسه. وبعبارة أخرى، عندما يتم تطبيق هذه ضريبة الخدمات الرقمية، إما أن ينخفض الإنتاج أو يحتاج الشركة إلى موارد والعمل أكثر للوصول إلى نفس مستوى الإنتاج. وبالتالي، وفقاً لتقرير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية المؤقت، من المحتمل أن يكون هناك تأثير سلبي لضريبة الخدمات الرقمية على الناتج المحلي الإجمالي.

ويمكن الرد على هذا الرأي بأن هناك معاملة ضريبية غير متكافئة بين شركات التكنولوجيا الرقمية والشركات التقليدية في ظل القواعد الضريبية الدولية الحالية لأنها تحفز الاستثمار في القطاع الرقمي، ونظرا لان ضريبة الخدمات الرقمية تهدف إلى الحد من المعاملة الضريبية غير العادلة التي تتمتع بها نماذج الاعمال الرقمية ، فمن المتوقع ان تسهم في تحسين الكفاءة الاقتصادية، وبالتالي زيادة الناتج المحلي الاجمالي .

٢-التأثير السلبي على بيئة ممارسة الأعمال التجارية :-

تعمل الشركات متعددة الجنسيات في عالم تحكمه العولمة الاقتصادية، وبالتالي هي مطالبة بالامتثال لمجموعة متنوعة من القوانين الضريبية، لذلك ترغب في قواعد عالمية تحكم الضريبة على ارباحها تتسم بالعدل والدعم بهدف مساعدتها في حماية النمو في مختلف القطاعات، لذلك يجب أن تظل الضرائب المفروضة على الشركات قائمة بشكل أساسي على الدخل المحقق حتى التوصل إلى إجماع عالمي في ما يتصل بوضع إطار ضريبي دولي للاقتصاد الرقمي .

لذلك تتردد معظم البلدان النامية في فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، بسبب مخاوف من ردود انتقامية محتملة من الولايات المتحدة الامريكية ومن هذه شركات التكنولوجيا الرقمية بنفسها، والتي أصبحت تقدم خدمات أساسية لا تستطيع أي دولة الاستغناء عنها. ومثال على ذلك عندما حاولت فرنسا في يوليو ٢٠١٩ فرض ضريبة على الخدمات الرقمية التي تقدمها شركات التكنولوجيا الرقمية بمعدل ٣% من الإيرادات التي تحققها تلك الشركات عن نشاطها في فرنسا إذا تجاوزت إيراداتها على مستوى العالم ٧٥٠ مليون يورو سنويًا ومن بينها ٢٥ مليون يورو على الأقل تحققها الشركة من أعمالها في فرنسا، على أن يكون تطبيق تلك الضريبة بأثر رجعي بداية من ٢٠١٩، ولأن هذا القرار يستهدف في الأساس شركات التكنولوجيا الأمريكية العملاقة، فقد هددت الإدارة الأمريكية بفرض ضريبة جمركية تصل إلى ١٠٠% على الواردات من السلع الفرنسية. ويرى الباحثان أن هذا الخطر سينخفض مع التوجه العالمي نحو تبني ضريبة الخدمات الرقمية.

٣-إبطاء الاستثمار في قطاع التكنولوجيا الرقمية :-

قد يؤدي تطبيق ضريبة الخدمات الرقمية إلى زيادة تكلفة رأس المال مثل أي ضريبة على توريد خدمات معينة، مما يقلل من الحافز على الاستثمار في القطاعات الرقمية، ويؤدي إلى مخاطر إبطاء الاستثمار في الابتكار للشركات التي تخضع للضريبة أو تتأثر بشكل غير مباشر بها. وعلى الرغم من أن هذا التأثير السلبي سيعتمد أيضاً على مصادر تمويل الاستثمار في الابتكارات التكنولوجية ، إلا أن هذه الضريبة يمكن أن تؤثر بشكل سلبي فعال الشركات الناشئة وغيرها من الشركات ذات الخسائر أو الربحية المحدودة وتوفر ميزة تنافسية للشركات الرقمية متعددة الجنسيات العملاقة وتعزز من سيطرتها على السوق الوطني. ويرى الباحثان أن هذه المشكلة يمكن الحد منها من خلال وضع الحدود الدنيا من الإيرادات السنوية العالمية وعلى المستوى المحلي كشرط ضروري لتطبيق ضريبة الخدمات الرقمية، وبالتالي لا تعفى الشركات الناشئة والشركات الصغيرة والمتوسطة من تطبيق هذه الضريبة.

٤-ارتفاع اسعار الخدمات الرقمية :-

تقدم بعض المنصات الرقمية خدمة مجانية للمستخدمين النهائيين، وتعتمد في تحقيق الدخل على الإيرادات من أطراف أخرى مثل تقدم منصات التواصل الاجتماعي خدمة التواصل مجانية، وتعتمد في دخلها على الاعلانات الرقمية، وبالتالي يتوقع تمرير عبء ضريبة الخدمات الرقمية إلى الأشخاص الذين يشترون الإعلانات من المنصات الرقمية، وليس المستخدمين النهائيين للمنصة. وهذا ما اعلنت عنه شركة امازون عندما اعلنت فرنسا عن ضريبة الخدمات الرقمية .

وهنا يرى الباحثان أن تمرير ضريبة الخدمات الرقمية إلى العملاء في مصر يتوقف على عدة عوامل منها ما يلي :-

أ- تكاليف الامتثال لضريبة الخدمات الرقمية، فإذا كانت تكاليفها منخفضة للغاية لن تلجأ الشركات إلى تمريرها الى العملاء

ب- مرونة الطلب السعرية ، فكلما ارتفعت مرونة الطلب السعرية، انخفضت الدرجة التي يمكن بها تمرير ضريبة الخدمات الرقمية إلى أسعار المستهلك النهائية.

ج- نظام تسعير خدمات المنصات الرقمية، فعندما يتم تسعير الإعلان عبر الإنترنت بموجب نظام عرض الأسعار، قد يكون من الصعب زيادة السعر النهائي بمقدار ضريبة الخدمات الرقمية الذي يتم تحصيله.

د- الحساسية الضريبية للإنترنت ، فهناك بعض بعض الأدلة على أن المستهلكين الذين يشتررون عبر الإنترنت حساسون للسعر ويتفاعلون بقوة مع زيادة الأسعار، وهذا من شأنه أن يحد من إمكانية تمرير الشركات لضريبة إضافية على أسعار المستهلكين.

مما سبق يتضح ان هناك آثار سلبية محتملة لضريبة الخدمات الرقمية على الاستثمار في القطاع الرقمي، وخاصة الشركات الناشئة مما قد يلحق الضرر بالرقمنة الاقتصادية، ولكن يمكن تخفيف هذه الآثار جزئياً على الأقل من خلال التصميم الدقيق لها، كما ان هذه الآثار لاتفوق الحاجة إلى اعتماد ضريبة الخدمات الرقمية كتدابير مؤقتة حتى يتم التوصل إلى نظام إطار ضريبي دولي للاقتصاد الرقمي .

٥/٣ تقويم ضريبة الخدمات الرقمية :-

يحكم فرض أى ضريبة جديدة أربعة قواعد رئيسية هي العدالة والاقتصاد والملائمة والوضوح والبساطة، وفيما يلي تقويم ضريبة الخدمات الضريبة المقترحة في ضوء هذه القواعد :-

١- قاعدة العدالة : تقضى هذه القاعدة بان يتم فرض الضريبة بشكل عادل ومنصف، وحيث أن عدم فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي يعنى عدم العدالة في المنافسة بين الشركات، نظرا لان شركات التكنولوجيا الرقمية تدفع ضرائب أقل من الضرائب التي تدفعها الشركات التقليدية بفضل نشاطها متعدد الجنسيات، واستغلالها الثغرات القانونية، والطبيعة "الافتراضية" لنشاطها. كما أن فقدان العدالة يحدث أيضاً بين بين شركات التكنولوجيا الرقمية ذاتها، فالشركات المنشأة في الدولة تخضع أرباحها

للضريبة، بينما الشركات التي تحقق إيرادات في نفس الدولة ولكن مقرها في الخارج لا تدفع ضريبة، لذلك يمكن القول بان ضريبة الخدمات الرقمية تحقق العدالة الضريبية في ظل قصور التشريعات الضريبية الحالية عن فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي .

٢- قاعدة الملازمة: تقضى هذه القاعدة بان تجنى كل ضريبة في أنسب وقت وبأفضل أسلوب لدافع الضريبة، بحيث تضمن الامتثال للضريبة وسهولة ادارتها ، وحيث ان ضريبة الخدمات الرقمية تستحق بعد اصدار التقارير المالية المنشورة ولا تفرض اعباء ادارية جديدة على شركات التكنولوجيا الرقمية فانها تحقق قاعدة الملازمة .

٣- قاعدة الاقتصاد:- تقوم على أساس أن تكون هناك جدوى من تحصيل الضريبة، فتكون تكلفة تحصيلها أقل الحصييلة الضريبية، وحيث ان النمو المتزايد لحجم ونطاق الاقتصاد الرقمي دون فرض الضرائب عليه يؤدي الى انخفاض الايرادات الضريبية، مما قد يدفع بعض الدول لرفع معدلات الضريبة على الملنزمين بدفع الضريبة، ما قد يتسبب بتوسيع قاعدة المتهربين بسبب ارتفاع العبء الضريبي وتآكل الدخل. وبالتالي فإن فرض ضريبة الخدمات الرقمية على ايرادات شركات التكنولوجيا الرقمية على اساس معاملة مجموعة شركة التكنولوجيا الرقمية متعددة الجنسيات المالكة ككيان واحد، وتجاهل الفصل القانوني بين مختلف أعضاء المجموعة، وتجاهل المعاملات داخل المجموعة. وان تكون بسعر ثابت منخفض من الايرادات التي تعزى إلى بلد ما من بعض أنشطة الأعمال الرقمية وليس ارباحها ، لأن فرض الضريبة على الأرباح يتطلب تحديد الأماكن التي تتراكم فيها الأرباح بالفعل، وهو أمر شديد التعقيد، ويصعب رصده بالنسبة للشركات الدولية، ويزداد تعقيدا في الاقتصاد الرقمي، لأن تسوية المدفوعات لا تتم بالضرورة في البلد الذي حصل فيه المستهلك على الخدمة الفعلية، وبالتالي يمكن القول بانها ضريبة الخدمات الرقمية ستحقق حصييلة ضريبية اكبر من تكاليف الحصول عليها ، وبالتالي تحقق قاعدة اقتصادية الضريبة .

٤-قاعدة الوضوح والبساطة: تقضى هذه القاعدة أن تكون الضريبة المفروضة واضحة ومحددة ومؤكدة في جميع جوانبها من حيث وعاء ومعدل الضريبة وتواريخ استحقاقها وتواريخ الدفع والإعفاءات والتزييلات من الإيراد ، وضرورة وضوحها لموظفي الضريبة، وحيث ان وعاء الضريبة وسعرها محدد وتاريخ استحقاقها بعد نشر التقارير المالية المنشورة للشركة ولا توجد تنزييلات من الإيراد الذى يتخطى الحد الأدنى لفرض الضريبة، باستثناء الانتقاد الموجه لفكرة الضريبة القائمة على إمكانية التمييز بين نماذج الأعمال الرقمية ونماذج الأعمال التقليدية، وهذا التمييز غير مستدام فى ظل التحول الرقمى المتزايد لكافة القطاعات الاقتصادية، ويمكن الرد على ذلك بان ضريبة الخدمات الرقمية تستهدف فقط نماذج الأعمال الرقمية التى تستمد قيمة خدماتها من مشاركة المستخدمين النشطة.

٦/٣ الإطار الاجرائى المقترح للاستعداد لفرض ضريبة الخدمات الرقمية فى مصر:-
تعتبر مشكلة التحاسب الضريبي للاقتصاد الرقمى مشكلة عالمية ، وليست فى مصر فقط، لأن الشركات الرقمية متعددة الجنسيات تستخدم ثغرات الإطار الضريبي الدولى فى التخطيط الضريبي حتى تدفع أقل ضرائب ممكنة، وتزيد المشكلة فى مصر لأن مصلحة الضرائب ليس لديها أى معلومات حول العمليات التى تنفذها هذه الشركات فى مصر وحجم أرباحها. لذلك يجب ان تستمر وزارة المالية المصرية فى مناقشات منظمة التعاون الاقتصادى والتنمية بهدف ايجاد حل دولى للتحديات الضريبة للاقتصاد الرقمى، مع الاستعداد لاعتماد ضريبة الخدمات الرقمية إذا لم تتمكن المنظمة من تحقيق تقدم كافٍ فى هذا الشأن بنهاية عام ٢٠٢٠، مما يستلزم القيام بالإجراءات التالية :

١- إجراء المزيد من الدراسات عن ضريبة الخدمات الرقمية ، خاصة الدراسات التالية :

أ-دراسة التأثيرات المحتملة لضريبة الخدمات الرقمية على بيئة ممارسات الأعمال والتحول الرقمى فى مصر.

ب-دراسة التأثيرات المحتملة لضريبة الخدمات الرقمية على شركات التكنولوجيا الرقمية الناشئة المقيمة في مصر.

ج- دراسة ما إذا كانت شركات التكنولوجيا الرقمية ستقوم بتمرير عبء ضريبة الخدمات الرقمية على إلى المستهلكين في مصر.

٢- تصميم هيكل مقترح لضريبة الخدمات الرقمية في مصر :

يستلزم الاستعداد لفرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر في حالة التوصل لنظام ضريبي عالمي يلانم التحول الرقمي ، تصميم هذه الضريبة في ضوء التجارب الرائدة والمبادئ التوجيهية الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في فرض ضريبة الخدمات الرقمية ، على أن تكون ضريبة مستحدثة لا تصنف كضريبة دخل ولا ضريبة قيمة مضافة، وان تكون بنسبة ثابتة من الإيرادات السنوية للمنصات الرقمية التي تعزى للمستخدمين في مصر، وان يتم تطبيقها على المنصات الرقمية التي تستمد قيمة خدماتها من المشاركة النشطة للمستخدمين على أساس معاملة الشركات التابعة للشركة الرقمية متعددة الجنسيات ككيان واحد، مع تجاهل الفصل القانوني بين مختلف أعضاء المجموعة، وان تكون هذه الضريبة مؤقتة، وحيث ان المنصات الرقمية يمكنها تحقيق الإيرادات من المشاركة النشطة للمستخدمين من مصدرين ،الأول إيرادات الوصول لمرة واحدة مثل الإعلانات المرتبطة بكلمة رئيسية، الثاني الإيرادات المرتبطة باستغلال البيانات من خلال بيع البيانات في عمليات البحث إلى جهات خارجية ، وتخزين بيانات المبيعات للاستهداف المستقبلي، وحيث ان المنصات الرقمية تختار مستويات مفرطة من استغلال البيانات ، لذا يجب أن يكون معدل الضريبة على الإيرادات الناتجة من الوصول لمرة واحدة أقل من معدل الضريبة على الإيرادات الناتجة عن استغلال البيانات .

٣- تطوير جهاز معلومات لقياس نشاط الاقتصاد الرقمي :-

يتطلب فرض أي ضريبة على النشاط الاقتصادي عبر الإنترنت قياساً دقيقاً لنشاط المنصات الرقمية، ولقياس هذا النشاط، يجب أن يكون لمصلحة الضرائب المصرية حق الوصول إلى البيانات على المستخدمين، عدد النقرات، المعلنين. وبالتالي، من

المهم لتفعيل ضريبة الخدمات الرقمية على المنصات الرقمية في مصر بناء جهاز معلوماتي لقياس نشاط هذه المنصات.

٤- قياس إيرادات و حجم نشاط منصات الاقتصاد الرقمي:-

يجوز لمصلحة الضرائب المصرية في حالة عدم وجود قاعدة مشاركة عادلة وشفافة لأرباح الشركات المالكة للمنصات الرقمية، تنفيذ ضريبة الخدمات الرقمية على أساس الإيرادات (المبيعات أو الإعلانات) الناتجة في نطاق السلطة الضريبية، خاصة أن تكاليف إنتاج الخدمات الرقمية لا تكاد تذكر، ويمكن حصر إيرادات مبيعات المنصات الرقمية بسهولة؛ فيما عدا الإيرادات الناتجة عن الإعلانات في حالة إذا كانت العقود المبرمة بين المعلنين والمنصات تقع خارج الدولة. وبالتالي يتم قياس إيرادات الإعلانات الرقمية استناداً إلى المعلومات الإحصائية حول نشاط منصات الإعلانات الرقمية في البلد، وفي حالة استحالة تطبيق الضريبة على أساس الإيرادات يمكن الاعتماد على حجم النشاط مثل عدد المستخدمين أو عدد المعلنين أو عدد النقرات التي تعكس تدفقات البيانات، على أن تكون هذه الضريبة بمعدلات منخفضة للغاية وأن تستند إلى جمع البيانات. وأن تكون الحل الأخير في حالة استحالة فرض الضرائب على أساس الأرباح أو الإيرادات، نظراً للآثار السلبية المحتملة لهذا البديل على المشاركة على المنصة مثل تغير سلوك المنصة في تسعير الخدمات الرقمية أو الاستغلال السوء لبيانات المستخدمين .

٥- تشجيع شركات التكنولوجيا الرقمية على تعويض المستخدمين عن تحميل البيانات الشخصية.

تقوم شركات التكنولوجيا الرقمية باستغلال البيانات التي تقوم بتجميعها من المستخدمين بعد قبول ملفات تعريف الارتباط وتعمل على تصنيف المستهلكين وفقاً لتكاليف الخصوصية الخاصة بهم، لذلك يجب أن تقدم للمستخدمين مستويات مختلفة من التعويض (نقدي أو من خلال خدمات عالية الجودة)، مما يؤدي إلى رفاهية المستخدمين. هذا التعويض عن البيانات موجود بالفعل في بعض الصناعات. على سبيل المثال، تقدم سلاسل السوبرماركت خصومات للعملاء باستخدام بطاقات الولاء التي

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

تخزن سجل مشترياتهم. بالإضافة إلى ذلك، إذا كانت المنصات الرقمية تستخدم تعويضات نقدية، فإن هذا يخلق قيمة نقدية للبيانات التي يمكن أن تخضع للضريبة كدخل إضافي من المستخدمين المقيمين.

٦- وضع هيكل للحوافز الضريبية المقترحة لتشجيع الابتكار في الاقتصاد الرقمي :-
قد يؤدي فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي إلى انخفاض الاستثمار في التكنولوجيا الرقمية على الأجل الطويل. مما يستلزم الأمر مراقبة السلطات الضريبية والتنظيمية في مصر لتطور نشاط المنصات الرقمية والهيكل التنافسي من أجل وضع سياسات ضريبية تشجع الابتكار التكنولوجي مثل الإجازة الضريبية لمنصات التكنولوجيا الرقمية الناشئة في مصر.

والخلاصة يجب الاستعداد لاعتماد ضريبة الخدمات الرقمية إذا لم تتمكن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية من تحقيق تقدم كافٍ في هذا الشأن بنهاية عام ٢٠٢٠، خاصة في ظل تعارض مصالح الدول، وبالتالي يساعد الإطار الإجرائي المقترح في فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر.

القسم الرابع

دراسة ميدانية لمدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر

تمهيد :-

يتناول هذا القسم دراسة ميدانية لمدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر من حيث تصميم الدراسة الاختبارية وتجميع البيانات وتحليلها واختبار فروض الدراسة كما يلي :

١/٤ تصميم الدراسة الميدانية :

يعرض هذا الجزء العناصر الأساسية للدراسة الاختبارية من حيث أهدافها وتحديد مجتمع وعينة الدراسة، ومنهجية وأدوات وإجراءات الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات.

١/١/٤ أهداف الدراسة الميدانية :

تهدف الدراسة الميدانية الى بيان المشكلات الضريبية للاقتصاد الرقمي ، ومدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي من وجهة نظر الاطراف المعنية في مصر .

٢/١/٤ مجتمع وعينة البحث :

يتمثل مجتمع الدراسة في المعنيين بفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في مصر، وقد قسمت الدراسة تلك الأطراف المعنية إلى ثلاث فئات هي :

الفئة الاولى: وتمثل الادارة الضريبية، وتتمثل في العاملين بقطاعات الاتفاقيات والبحوث والدعم، ونظم المعلومات بمصلحة الضرائب المصرية .

الفئة الثانية: وتمثل خبراء تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، وتتمثل في اعضاء غرفة صناعة تكنولوجيا المعلومات وشعبة الاقتصاد الرقمي باتحاد الغرف المصرية.

ولتحديد حجم العينة افترض الباحثان أن حدود الخطأ المعياري ٥% ومعامل الثقة ٩٥%، وأن نسبة عدد المفردات التي تتوافر فيها خصائص مجتمع البحث ٩٧.٠ ، وبالتالي فإن نسبة عدد المفردات التي لا تتوافر فيها خصائص

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

المجتمع = ٠.٣، واماكن الحصول على عدد مفردات العينة من المعادلة التالية:
(بازرعة ، ١٩٩٦ ، ص ١٧٧)

$$\text{حيث: ح} = ٠.٩٧ = \text{ل} - ١ = \text{ح} = ٠.٠٣ \quad \sqrt{\frac{\text{ح} \times \text{ل}}{\text{ن}}} = \frac{\% \text{ع}}{٢}$$

$$\text{وبالتالى حجم العينة} = ٤٧ \text{ مفردة} \quad \sqrt{\frac{٠.٠٣ \times ٠.٩٧}{\text{ن}}} = \frac{٠.٠٥}{٢}$$

وتم توزيع عينة الدراسة على الفئات الثلاث بالتساوى ، حيث تتكون العينة من ١٦ مفردة من مصلحة الضرائب المصرية، ١٦ مفردة من خبراء تكنولوجيا المعلومات و ١٦ من خبراء الضرائب بمكاتب المحاسبة والمراجعة، تم إختيارهم باستخدام أسلوب العينة العمدية، والتي تقوم باختيارها اختياراً حراً على أساس أنها تحقق أغراض الدراسة، وتساهم في الإجابة على أسئلة الاستبيان، ويوضح الجدول رقم (٢) عدد قوائم الاستبيان التي تم إرسالها والقوائم الصحيحة الواردة من مفردات عينة الدراسة:

جدول رقم (٢)

عدد القوائم الموزعة وعدد الاستمارات الصحيحة

الاستبيانات الصحيحة		الاستبيانات الموزعة	فئات الدراسة
النسبة %	العدد	العدد	
٨٣.٣٣	٢٠	٢٤	خبراء الضرائب
٧٥	١٨	٢٤	خبراء تكنولوجيا المعلومات
٧٩.٢	٣٨	٤٨	الاجمالي

٣/١/٤ أساليب جمع البيانات

اعتمد الباحثان في الحصول على البيانات الاولية اللازمة للدراسة الميدانية واختبار الفروض على اسلوبى المقابلة الشخصية وقائمة الاستبيان وذلك على النحو التالى :

١/٣/١/٤ اسلوب المقابلة الشخصية

قام الباحثان بدراسة استطلاعية بمقابلة عينة من مفردات الدراسة اثناء حضور المؤتمرات المتخصصة في الضرائب ومناقشتهم في موضوع البحث و رايهم فى نتائج الدراسة النظرية له، وبالتالي صياغة اسئلة قائمة الاستبيان وتوزيعها، وتحديد ميعاد لتوزيع واستلام القائمة

٢/٣/١/٤ اسلوب قائمة الاستبيان

اعتمد الباحثان على قائمة استبيان توجه إلى عينة البحث ، حيث اشملت على ستة ابعاد . يتناول البعد الاول مجالات الاقتصاد الرقمى التى يمكن للأنظمة الضريبية أن تستهدفه، ويتكون من (٧) فقرات . أما البعد الثانى يتناول مشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمى ويتكون من (٨) فقرات .بينما يتناول البعد الثالث فوائد فرض ضريبة الخدمات الرقمية ، ويتكون من (٤) فقرات ، فى حين تناول البعد الرابع سلبيات فرض ضريبة الخدمات الرقمية ، ويتكون من (٤) فقرات ويتناول البعد الخامس القواعد الاساسية لفرض ضريبة الخدمات الرقمية ويتكون من (٤) فقرات، ويتناول البعد السادس الإطار الإجرائى المقترح لفرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمى فى مصر ويتكون من (٦) فقرات ، وبذلك يكون عدد فقرات قائمة الاستبيان ٣٣ فقرة .

٤/١/٤ صدق وثبات قائمة الاستبيان:

للتحقق من صدق قائمة الاستبيان تم عرضها على خمسة محكمين متخصصين فى المحاسبة الضريبية والاحصاء الاستدلالي ، وتم أخذ ملاحظاتهم بالاعتبار قبل توزيعها . كما تم استخدام معادلة كرونباخ ألفا (Alpha Cronbach's) لقياس معامل الثبات الكلى لهذه الأداة حيث بلغ (٠.٩٢)، فى حين تراوحت معاملات الثبات

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

الخاصة بعناصر الدراسة بين (٠.٨٥) و(٠.٩٥) كما هو مبين في الجدول رقم (٣) والذي يقيس معاملات الثبات لأبعاد الدراسة .

جدول (٣)

معاملات الثبات لأبعاد قائمة الاستبيان والبعد الكلي

معامل كرونباخ ألفا	المشكلات
٠.٩٠	- مجالات الاقتصاد الرقمي المستهدفة ضريبيا
٠.٩٥	- مشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي
٠.٩٣	- فوائد فرض ضريبة الخدمات الرقمية
٠.٩٤	- سلبيات فرض ضريبة الخدمات الرقمية
٠.٩٢	- القواعد الأساسية لفرض ضريبة الخدمات الرقمية
٠.٨٥	- الإطار الإجرائي لتطبيق ضريبة الخدمات الرقمية
٠.٩٢	الدرجة الكلية

٥/٢/٤ أساليب تحليل البيانات

بعد تجميع قوائم الاستبيان تمت مراجعتها وتصنيفها وترميز الأسئلة الواردة بها وإدخال إجاباتها على الحاسب الآلي باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، في إجراء التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة. واستخدم الباحثان التكرارات والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية، واختبار (ت) للعينات المستقلة، واختبار التباين الأحادي One Way ANOVA، ومعادلة كرونباخ ألفا، وقد تم تحويل المتوسطات الحسابية إلى نسب مئوية وتفسر النتائج بناءً على المعايير الآتية للموافقة: (أكثر من ٨٠%) كبيرة جداً، (من ٧٠ و أقل من ٨٠%) كبيرة، (من ٦٠ و أقل من ٧٠%) متوسطة، (من ٥٠ و أقل من ٦٠%) قليلة، أقل من ٥٠% درجة قليلة جداً

٢/٤ تحليل نتائج الدراسة واختبار الفروض

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

تم استخراج الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لدرجات الموافقة على ابعاد قائمة الاستبيان ، مع الأخذ بعين الاعتبار أن الفقرة ذات المتوسط الحسابي الذي يقل عن (٣) تعني درجة موافقة ضعيفة، والفقرة ذات المتوسط الحسابي الذي يزيد عن (٣) تعني درجة موافقة عالية ، وذلك اعتماداً على مقياس الفقرات الذي تتراوح درجاته بين (١-٥). وقد تم استخراج الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للفقرات التي تضمنتها قائمة الاستبيان ككل، ولكل بعد على حده كما هو موضح في الجدول رقم (٤)

جدول (٤)

الوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لابعاد قائمة الاستبيان

الابعاد	المتوسط الحسابي	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة
- مجالات الاقتصاد الرقمي	٣.٥٥	٧١.٠	٠.٢١	كبيرة
- مشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي	٣.٤٥	٦٩.٠	٠.٢١	متوسطة
- فوائد ضريبة الخدمات الرقمية	٣.٣٣	٦٦.٦	٠.٤٨	متوسطة
- سلبيات ضريبة الخدمات الرقمية	٣.١١	٦٦.٦	٠.٢٢	متوسطة
- قواعد فرض ضريبة الخدمات الرقمية	٣.٦٢	٧٢.٤	٠.٣٦	كبيرة
- الإطار الإجرائي المقترح لفرض ضريبة الخدمات الرقمية	٣.١٥	٦٣	٠.٤٢	متوسطة
الدرجة الكلية	٣.٣	٦٦	٠.٣٣	متوسطة

يتضح من الجدول رقم (٤) ان درجة الموافقة على جميع ابعاد قائمة الاستبيان لاتقل عن متوسطة وفيما يلي اختبار فروض الدراسة .

١/٢/٤ الفرض الاول :

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

لاختبار فرض الدراسة الاول الذى ينص على " لا يترتب على الاقتصاد الرقمى أوعية جديدة يمكن للأنظمة الضريبية ان تستهدفه " تم استخراج الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار التباين الاحادى لكل فقرة من فقرات قائمة الاستبيان، وكانت النتائج كما فى الجدول التالى :

جدول (٥)

نتائج اختبار (ت) الاحادي لدرجات موافقة عينة الدراسة على اوعية الاقتصاد الرقمى التى يمكن ان تستهدفها الانظمة الضريبية .

الابعاد	المتوسط الحسابي	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	قيمة(ت) المحسوبة**	مستوى المعنوية
- التجارة الالكترونية	٤.١٥	٨٣.٠	٠.٩٣	١.٤٦-	٠.٠١١
- الاقتصاد التشاركي	٣.٧	٧٤.٠	٠.٥٧	٢.٨١-	٠.٠٠٨
- الاعلانات الرقمية	٣.٦٥	٧٣.٠	٠.٨١	٢.١١-	٠.٠٠٤١
- الالعاب الالكترونية	٣.٤٥	٦٩.٠	٠.٩٩	٣.٠٦-	٠.٠٠٤
-العاب الفيديو المحمولة	٣.٢٥	٦٥.٠	١.٠١	٢.٥٥-	٠.٠٠٦
- الاقتصاد الافتراضى	٣.١٠	٦٢.٠	١.٢٩	٣.١١-	٠.٠٠٤٥
- منصات الدراما والموسيقى	٣.٠٥	٦١.٠	٠.٨٢	٤.٠٦-	٠.٠٠٩
الدرجة الكلية	٣.٥٥	٧١.٠	٠.٩٥	٤.١٣-	٠.٠٠٣

** عند مستوى معنوية إحصائية أقل من ٠.٠١ ، قيمة(ت) الجدولية = ١.٦٨ ، درجة الحرية ٣٧

يتضح من الجدول رقم (٥) ما يلى :-

١-درجة موافقة عينة الدراسة على مجالات الاقتصاد الرقمى التى يمكن ان تستهدفها الأنظمة الضريبية كانت ما بين المتوسطة والكبيرة جدا. فقد تراوحت النسب المئوية عليها ما بين (٦١.٠%) إلى (٨٣.٠%)

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

٢- درجة الموافقة على فرض الضرائب على التجارة الالكترونية كانت كبيرة جداً، يليها الاقتصاد التشاركي والاعلانات الرقمية، بينما حصلت منصات الدراما والموسيقى على أدنى قيمة للوسط الحسابي بنسبة مئوية (٦١.٠%)
٣- أن قيمة الوسط الحسابي للاوعية مجتمعة بلغت (٣.٥٥) ونسبته (٧١%)، وبانحراف معياري قدره (٠.٩٥)، وهذا يدل على أن درجة الموافقات كبيرة.
٣- أن قيمة (ت) المحسوبة تساوي (٤.١٣) بالسالب وهي أصغر من قيمة (ت) الجدولية وكذلك مستوى المعنوية اقل من ٠.٠١ مما يعنى رفض الفرض الاول وقبول الفرض البديل بأن يترتب على الاقتصاد الرقوى أوعية جديدة يمكن للأنظمة الضريبية ان تستهدفها.

٢/٢/٤ الفرض الثانى :

لاختبار فرض الدراسة الثانى الذى ينص على " : لا توجد مشكلات فى فرض الضرائب على الاقتصاد الرقوى تتطلب تقديم مقترحات لعلاجها. " تم استخراج الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار التباين الاحادى لكل فقرة من فقرات قائمة الاستبيان ، وكانت النتائج كما فى الجدول التالى

جدول (٦)

نتائج اختبار (ت) الاحادى لدرجات موافقة عينة الدراسة على مشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقوى .

مشكلات فرض الضرائب	المتوسط الحسابي	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	قيمة(ت) المحسوبة**	مستوى المعنوية
- صعوبة تحديد الاختصاص الضريبى	٤.٢٥	٨٥.٠	٠.٩٦	١.٢٢-	٠.٠١٢
- سهولة تحويل الأرباح	٣.٧٥	٧٥.٠	٠.٦٣	٢.٧٧-	٠.٠٠٧
- غموض مصطلح الاقتصاد الرقوى	٣.٦٥	٧٣.٠	٠.٨٧	٢.٩٦-	٠.٠٠٣

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

مشكلات فرض الضرائب	المتوسط الحسابي	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	قيمة (ت) المحسوبة**	مستوى المعنوية
- عدم وجود نصوص قانونية صريحة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي	٣.٦	٧٢.٠	٠.٩٩	١.٦-	٠.٠٠٢
- صعوبة حصر المجتمع الضريبي	٣.٥٥	٧١.٠	٠.٩٩	١.٦٣-	٠.٠٠٣
- صعوبة تحديد وعاء الضريبة	٣.٥٥	٧٠.٠	٠.٧٦	٢.٤٦-	٠.٠٠٠
- صعوبة إلزام شركات التكنولوجيا الرقمية بالضريبة المستقطعة	٣.٣٥	٦٧.٠	٠.٤٨	٢.٨١-	٠.٠٠٤
- عدم توافر خبرات إدارية كافية	٣.٣	٦٦.٠	٠.٩٢	٢.١١-	٠.٠٠٣٦
الدرجة الكلية	٣.٤٥	٦٩.٠	٠.٢١	٣.٠٦-	٠.٠٠٤

** عند مستوى معنوية إحصائية أقل من ٠.٠١ ، قيمة (ت) الجدولية = ١.٦٨ ،

درجة الحرية ٣٧

يتضح من الجدول رقم (٦) ما يلي :

- ١- حصلت مشكلة صعوبة تحديد الاختصاص الضريبي على أعلى قيمة للوسط الحسابي حيث بلغ (٤.٢٥) ونسبة (٨٥%)، أما مشكلة عدم توافر الخبرات الإدارية الكافية فقد حصلت على أدنى قيمة للوسط الحسابي في الجدول السابق وهو (٣.٣) بنسبة (٦٦%)
- ٢- أن قيمة الوسط الحسابي للمشكلات مجتمعة بلغت (٣.٤٥) ونسبته (٦٩%)، وبانحراف معياري قدره (٠.٢١)، وهذا يدل على درجة الموافقة على جميع المشكلات متوسطة ولا يوجد تشتت لإجابات عينة الدراسة .
- ٣- أن قيمة (ت) المحسوبة تساوي (٣.٠٦) بالسالب وهي أصغر من قيمة (ت) الجدولية وكذلك مستوى المعنوية أقل من ٠.٠١ مما يعنى رفض الفرض الثانى وقبول الفرض البديل بأن يترتب على فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي مشكلات تتطلب تقديم مقترحات لعلاجها .

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

٣/٢/٤ الفرض الثالث :

لاختبار فرض الدراسة الثالث الذي ينص على " لاثقق ضريبة الخدمات الرقمية القواعد الأساسية لفرض الضرائب " تم استخراج الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واختبار التباين الاحادي لكل فقرة من فقرات قائمة الاستبيان ، وكانت النتائج كما في الجدول التالي

جدول (٧)

نتائج اختبار (T) الاحادي لدرجات موافقة عينة الدراسة على مدى تحقيق ضريبة الخدمات الرقمية للقواعد الاساسية لفرض الضرائب .

مستوى المعنوية	قيمة(ت) المحسوبة**	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية	المتوسط الحسابي	قواعد فرض الضرائب
٠.٠١١	١.٤٦-	٠.٧٢	٧٥.٠	٤.٠٠	- قاعدة العدالة الضريبية
٠.٠٠٨	٢.٨١-	١.٠٣	٧٧.٢	٣.٨٦	- قاعدة الملازمة
٠.٠٠٤١	٢.١١-	٠.٩٨	٦٧	٣.٣٥	- قاعدة الاقتصاد
٠.٠٠٤	٣.٠٦-	٠.٧٦	٧٠.٨	٣.٥٤	- قاعدة الوضوح والبساطة
٠.٠٠٣	٤.١٣-	٠.٣٦	٧٢.٤	٣.٦٢	الدرجة الكلية

** عند مستوى دلالة إحصائية أقل من ٠.٠١ ، قيمة(ت) الجدولية = ١.٦٨ ، درجة الحرية ٣٧

يتضح من الجدول رقم (٧) ما يلي :

- ١- حصلت قاعدة العدالة الضريبية على أعلى قيمة للوسط الحسابي حيث بلغ (٤) ونسبة (٧٥%)، أما قاعدة الاقتصاد فقد حصلت على أدنى قيمة للوسط الحسابي في الجدول السابق وهو (٣.٣٥) بنسبة (٦٧%).
- ٢- أن قيمة الوسط الحسابي للقواعد مجتمعة بلغت (٣.٦٢) ونسبته (٧٢.٤%)، وبانحراف معياري قدره (٠.٣٦)، وهذا يدل على أن الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت لإجابات عينة الدراسة .
- ٣- أن قيمة(ت) المحسوبة تساوي (٤.١٣) بالسالب وهي أصغر من قيمة(ت) الجدولية وكذلك مستوى المعنوية اقل من ٠.٠١ مما يعنى رفض الفرض الثالث

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

وقبول الفرض البديل بأن ضريبة الخدمات الرقمية تحقق القواعد الأساسية لفرض الضرائب .

٤/٣/٤ الفرض الرابع :

لاختبار فرض الدراسة الرابع الذى ينص على " لا يوجد فروق معنوية إحصائية عند مستوى $(\alpha \geq 0.01)$ بين آراء عينة الدراسة من خبراء الضرائب وخبراء تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بشأن الأوعية الضريبية المستهدفة ومشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي فى مصر "، تم استخدام اختبار (ت) للعينات المستقلة ونتائج الجدول التالي توضح ذلك:

جدول (٨)

نتائج اختبار (ت) لدلالة الفروق بشأن أوعية ومشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي فى مصر

مستوى المعنوية	قيمة (ت) المحسوبة **	الانحراف المعيارى	المتوسط الحسابى	العدد	الفئة	الابعاد
٠.٧٥٧	٠.٣١٤	٠.٢٣	٣.٥٧	٢٠	الضرائب	مجالات الاقتصاد الرقمية
		٠.٢١	٣.٥٣	١٨	التكنولوجيا	
٠.٨٠٩	٠.٢٤٦	٠.٢٥	٣.٤٧	٢٠	الضرائب	مشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمية
		٠.١٩	٣.٤٤	١٨	التكنولوجيا	
٠.٤٥٨	٠.٧٥٨	٠.٢٠	٣.٣٨	٢٠	الضرائب	الدرجة الكلية
		٠.٢١	٣.٠٣٥	١٨	التكنولوجيا	

** عند مستوى دلالة إحصائية أقل من ٠.٠١ ، قيمة (ت) الجدولية = ١.٦٨ ، درجة الحرية ٣٧

يتضح من الجدول رقم (٨) لا يوجد فروق ذات معنوية إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.01$) بين متوسطات استجابات عينة الدراسة من خبراء الضرائب

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

وخبراء تكنولوجيا المعلومات نحو مجالات ومشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي فقد بلغت قيمة مستوى الدلالة (٠.٤٥٨) وهذه القيمة أكبر من (٠.٠١) وتعني هذه النتيجة إلى قبول الفرضية الصفرية ، أي لا يوجد يوجد فروق ذات معنوية إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = ٠.٠١$) بين متوسطات استجابات عينة الدراسة من خبراء الضرائب وخبراء تكنولوجيا المعلومات نحو مجالات ومشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي

٤/٣/٤ الفرض الرابع :

لاختبار فرض الدراسة الثالث الذي ينص على " لا يوجد فروق معنوية إحصائية بين آراء عينة الدراسة من المجتمع الضريبي وخبراء تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بشأن فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر ". تم إجراء اختبار تم استخدام اختبار (ت) للعينات المستقلة ونتائج الجدول التالي توضح ذلك:

جدول (٩)

نتائج اختبار (ت) لدلالة الفروق بشأن إمكانية تطبيق ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر

الابعاد	الفئة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت) المحسوبة**	مستوى المعنوية
فوائد ضريبة الخدمات الرقمية	الضرائب	٢٠	٣.٥٧	٠.٢١	٣٦.١٤	٠.٠٠٨
	التكنولوجيا	١٨	١.٥٦	٠.٥٢		
سلبيات ضريبة الخدمات الرقمية	الضرائب	٢٠	٢.٩٩	٠.٢٢	٩٥.١٢	٠.٠٠٢
	التكنولوجيا	١٨	٤.١٨	٠.١٩		
قواعد فرض ضريبة الخدمات الرقمية	الضرائب	٢٠	٣.٠٥	٠.٢١	٦٢.١٣	٠.٠٠٦
	التكنولوجيا	١٨	٢.٠٥	٠.٥٢		

مدى امكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقوى فى مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

٠.٠٠٥	٧٥.١٤	٠.٢٢	٣.٥٦	٢٠	الضرائب	إطار فرض ضريبة الخدمات الرقمية
		٠.١٩	٢.١١	١٨	التكنولوجيا	
٠.٠٠٧	٣٥.٧٥	٠.٢٠	٣.٦٥	٢٠	الضرائب	الدرجة الكلية
		٠.٢١	٢.٢	١٨	التكنولوجيا	

يتضح من الجدول رقم (٩) يوجد فروق ذات معنوية إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = ٠.٠١$) بين متوسطات استجابات عينة الدراسة من خبراء الضرائب وخبراء تكنولوجيا المعلومات نحو فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقوى فى مصر فقد بلغت قيمة مستوى المعنوية (٠.٠٠٧) وهذه القيمة أقل من (٠.٠١) وتعني هذه النتيجة رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل ، أي يوجد يوجد فروق ذات معنوية إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = ٠.٠١$) بين متوسطات استجابات عينة الدراسة من خبراء الضرائب وخبراء تكنولوجيا المعلومات نحو امكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقوى فى مصر .

القسم الخامس

الخلاصة والنتائج والتوصيات

والتوجهات البحثية المستقبلية

١/٥ خلاصة البحث :-

أدت الوتيرة السريعة للتقدم في تطبيقات التكنولوجيا الرقمية خلال القرن الحادي والعشرين إلى تغيرات جوهرية في أساليب ووسائل ممارسة الأنشطة الاقتصادية عن طريق إدخال نماذج عمل جديدة، ومنتجات جديدة، وخدمات جديدة، وهذا التطور في نماذج الاعمال الرقمية لم يصاحبه تطور مماثل في القواعد الضريبية الدولية، مما دفع العديد من دول الاتحاد الاوربي مثل فرنسا والمملكة المتحدة وايطاليا إلى اتخاذ تدابير احادية نحو فرض ضريبة الخدمات الرقمية على ايرادات شركات التكنولوجيا الرقمية العملاقة من الخدمات الرقمية في الاسواق المحلية، وشجع ذلك عددا من الدول خارج الاتحاد الاوربي مثل كندا واستراليا وروسيا ونيوزيلندا أن تحذو حذو هذه الدول في اقرار ضريبة الخدمات الرقمية، وبذلك أصبح مصطلح "ضريبة الخدمات الرقمية " أكثر تطبيقا على أرض الواقع. لذا هدف هذا البحث إلى دراسة مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر، وهذا ما يتطلب ما يلي :

• تحديد ماهية الاقتصاد الرقمي، وانشطته التي يمكن أن تستهدفها الأنظمة الضريبية.

- ١- تحديد مشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في مصر .
- ٢- تحديد خيارات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي في مصر .
- ٣- تحديد ماهية ضريبة الخدمات الرقمية .
- ٤- تقويم ضريبة الخدمات الرقمية في ضوء القواعد الأساسية لفرض الضرائب .
- ٥- وضع إطار إجرائي مقترح لفرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر.

٦- اختبار مدى امكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر.

ولتحقيق هذا الهدف تم تقسيمه إلى خمسة أقسام رئيسية هي :
القسم الاول : الاطار المنهجي للبحث.

القسم الثاني : ماهية الاقتصاد الرقمي ومشكلاته الضريبية .

القسم الثالث : تقويم ضريبة الخدمات الرقمية كأداة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي.

القسم الرابع : دراسة ميدانية لمدى امكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر.

القسم الخامس: الخلاصة والنتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية .

وتناول القسم الثاني ماهية الاقتصاد الرقمي، والقطاعات المتضمنة في إطاره والتي يمكن ان تستهدفها الأنظمة الضريبية، كما يتناول مشكلات وخيارات فرض الضرائب على أنشطة الاقتصاد الرقمي ، والقسم الثالث تناول مفهوم ونشأة وفوائد وسلبيات ضريبة الخدمات الرقمية وتقييمها في ضوء القواعد الأساسية لفرض الضرائب وهي العدالة والملائمة والاقتصاد والبساطة، ثم تقديم إطار إجرائي مقترح للاستعداد لتطبيقها في مصر في حالة عدم التوصل لحل دولي للتحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي، وتم اختبار فروض من خلال استطلاع اراء خبراء الضرائب وخبراء تكنولوجيا المعلومات وعرض النتائج في القسم الرابع
٢/٥ نتائج البحث :

خلص البحث إلى عدة نتائج من ابرزها ما يلي-

١-يشتمل الاقتصاد الرقمي على العديد من الأنشطة التي يمكن للأنظمة الضريبية أن تستهدفها متمثلة في التجارة الالكترونية والاعلانات الرقمية والمنصات الرقمية والالعب الالكترونية وتداول العملات الرقمية .

٢- يثير الاقتصاد الرقمي للأنظمة الضريبية عدة تحديات في ظل الإطار الضريبي الدولي والتشريعات الضريبية الوطنية من أبرزها الوجود المادي في فرض الضرائب، وصعوبة الفصل بين الأنشطة الاقتصادية التقليدية والاقتصاد الرقمي، وعدم وجود نصوص واحكام صريحة في التشريعات الضريبية لمحاسبة الاقتصاد الرقمي ضريبيا ، ورفض الدول الأجنبية المالكة لشركات التكنولوجيا الرقمية العالمية الخضوع لقوانين الضرائب الوطنية، وعدم توافر الخبرات الكافية لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي، وافتقار الإدارة الضريبية إلى أساليب حصر ضريبية متطورة تمكن من فحص وربط الضريبة على الصفقات والتحويلات التي تتم عبر الإنترنت.

٣- تتعدد خيارات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي بين خيارات الحل الفردي من خلال ضريبة الخدمات الرقمية وضريبة الأرباح المرحلة وضريبة المعادلة والضريبة المستقطعة من المنبع ، بينما تركز خيارات الحل الدولي على تعديل الإطار الضريبي الدولي لاستيعاب فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي ،

٤- هناك توجه عالمي لفرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في حالة عدم التوصل لاتفاق دولي حول اصلاح الإطار الضريبي الدولي لاستيعاب فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي .

٥- تختلف ضريبة الخدمات الرقمية بشكل كبير في هيكلها من دولة لأخرى ، على سبيل المثال ، في حين أن النمسا تستهدف فقط الإيرادات الضريبية من الإعلان عبر الإنترنت، فإن القاعدة الضريبية في فرنسا أوسع بكثير، بما في ذلك الإيرادات من توفير واجهة رقمية، والإعلانات الرقمية، ونقل البيانات التي تم جمعها حول المستخدمين لأغراض الإعلان الرقمي. كما ان معدلات الضرائب تتراوح من ٢% في المملكة المتحدة إلى ٧.٥% في كل من تركيا .

٦- هناك آثار سلبية محتملة لضريبة الخدمات الرقمية على الاستثمار في قطاع التكنولوجيا الرقمية، وخاصة شركات التكنولوجيا الرقمية الناشئة مما قد يعيق عملية التحول الرقمي، ولكن يمكن تخفيف هذه الآثار جزئيًا على الأقل من خلال

التصميم الجيد لهذه الضريبة، علاوة على ان الآثار الايجابية لها من تحقيق العدالة الضريبية والحفاظ على الموارد الضريبية تفوق الآثار السلبية لهذه الضريبة، لذلك اعتمدتها العديد من الدول العالم كتدابير مؤقتة حتى يتم التوصل إلى نظام إطار ضريبي دولي للاقتصاد الرقمي .

٧- أن قيمة (ت) المحسوبة تساوي (٤.١٣) بالسالب وهي أصغر من قيمة (ت) الجدولية وكذلك مستوى المعنوية اقل من ٠.٠١ مما يعنى رفض الفرض الاول وقبول الفرض البديل بأن يترتب على الاقتصاد الرقمي أوعية جديدة يمكن للأنظمة الضريبية ان تستهدفة.

٨- أن قيمة (ت) المحسوبة تساوي (٣.٠٦) بالسالب وهي أصغر من قيمة (ت) الجدولية وكذلك مستوى المعنوية اقل من ٠.٠١ مما يعنى رفض الفرض الثانى وقبول الفرض البديل بأن يترتب على فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي مشكلات تتطلب تقديم مقترحات لعلاجها .

٩- لا يوجد فروق ذات معنوية إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.01$) بين متوسطات استجابات عينة الدراسة من خبراء الضرائب وخبراء تكنولوجيا المعلومات نحو مجالات ومشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي فقد بلغت قيمة مستوى الدلالة (٠.٤٥٨) وهذه القيمة أكبر من (٠.٠١) .

١٠- يوجد فروق ذات معنوية إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.01$) بين متوسطات استجابات عينة الدراسة من خبراء الضرائب وخبراء تكنولوجيا المعلومات نحو فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي فى مصر فقد بلغت قيمة مستوى المعنوية (٠.٠٠٧) وهذه القيمة أقل من (٠.٠١) .

٣/٥ توصيات البحث :-

فى ضوء هذه النتائج يقدم الباحثان عدة توصيات كما يلى :-

١- استمرار وزارة المالية المصرية فى مناقشات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بهدف ايجاد حل دولي للتحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي، مع الاستعداد لاعتماد

ضريبة الخدمات الرقمية إذا لم تتمكن المنظمة من تحقيق تقدم كافٍ في هذا الشأن بنهاية عام ٢٠٢٠.

٢- استعداد الحكومة المصرية لفرض ضريبة الخدمات الرقمية من خلال تطوير جهاز معلومات لقياس نشاط الاقتصاد الرقمي، وتصميم الهيكل المقترح لهذه الضريبة في ضوء التجارب الرائدة والمبادئ التوجيهية الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ، على أن تكون ضريبة مستحدثة لا تصنف كضريبة دخل ولا ضريبة قيمة مضافة، وان تكون بنسبة ثابتة من الإيرادات السنوية للمنصات الرقمية التي تعزى للمستخدمين في مصر، وان يتم تطبيقها على المنصات الرقمية التي تستمد قيمة خدماتها من المشاركة النشطة للمستخدمين على أساس معاملة الشركات التابعة للشركة الرقمية متعددة الجنسيات ككيان واحد، مع تجاهل الفصل القانوني بين مختلف أعضاء المجموعة، وان تكون هذه الضريبة مؤقتة،

٣/٥ التوجهات البحثية المستقبلية :-

في ضوء طبيعة موضوع البحث وهدفه وحدوده ، وما انتهى اليه من نتائج وتوصيات، فان الباحثان يقترح توجيه مزيد من البحوث المستقبلية في المجالات التالية :

- ١- تقويم آليات اصلاح الإطار الضريبي الدولي في ضوء نماذج الاعمال الرقمية .
- ٢- تقويم دور معيار التقرير المشترك في مكافحة التهرب الضريبي الدولي .
- ٣- تطبيق ضريبة الخدمات الرقمية على منصات النقل التشاركي في مصر
- ٤- مشكلات فرض الضريبة على أنشطة الاقتصاد الافتراضي أو الاصطناعي.
- ٥- مشكلات فرض الضرائب على أنشطة اقتصاد الفضاء.

قائمة المراجع

- أولاً : المراجع باللغة العربية :-
- ١- الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية(٢٠١٩) ، " القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار قانون الضريبة على الدخل ولائحته التنفيذية " القاهرة
 - ٢-المركز المصري للدراسات الاقتصادية (٢٠١٨) " التحديات الضريبية للاقتصاد الرقمي " ندوة علمية ، القاهرة ، ٨ مايو ٢٠١٨
 - ٣-مجموعة البنك الدولي (٢٠١٨) " اقتصاد جديد لمنطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا " المرصد الاقتصادي لمنطقة الشرق الأوسط وأفريقيا ، البنك الدولي ، أكتوبر، ص . ٥٤
 - ٤-فريق الخبراء الحكومي المعنى بالتجارة الالكترونية والاقتصاد الرقمي (٢٠١٩) " قيمة البيانات ودورها في التجارة الالكترونية والاقتصاد الرقمي والآثار المترتبة على صعيد التجارة والتنمية " مجلس التجارة والتنمية ، مؤتمر الامم المتحدة للتجارة والتنمية ، ابريل ، ص . ٢
 - ٥.د. محمود صادق بازرة (١٩٩٦)، " بحوث التسويق للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات التسويقية " ، الرياض: مكتبة العبيكان، ص١٧٧.
 - ٦.د.مصطفى محمود عبد القادر (٢٠١٨) " مكافحة التجنب الضريبي الدولي في ضوء أنشطة الاقتصاد الرقمي :هل هو ضرورة أم رفاهية ؟ ورقة عمل رقم (١٩٥)، ندوة أنشطة الاقتصاد الرقمي : التحديات الضريبية ، ٨ مايو ، المركز المصري للدراسات الاقتصادية ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية .
 - ٧- وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات (٢٠١٩) " تقرير عن التحول الرقمي في مصر" القاهرة .
- ثانياً : المراجع باللغة الانجليزية :-
- ٨.د. نفين حسن (٢٠١٩) " تقرير الاقتصاد الرقمي في الامارات " ادارة الدراسات الاقتصادية ، وزارة الاقتصاد – الامارات العربية المتحدة ، ص.٢
 - ٩.د يونس حسن عقل ، د سمحي عبد العاطي (٢٠٢٠) " مشكلات المعاملة الضريبية لانشطة وعمليات تكنولوجيا البلوك تشين في مصر " دراسة دولية مقارنة " مجلة الفكر المحاسبي ، قسم المحاسبة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الاول

ثانيا : المراجع باللغة الانجليزية :-

- 10-Allena, Marco (2017) The Web Tax and Taxation of the Sharing Economy: Challenges for Italy, *European .Taxation*, vol. 57, No. 7 p.18
- 11-Asen, Elke (2020) "*Digital Services Taxes in Europe*" March 16, 2020<https://taxfoundation.org/france-digital-services-tax/p.3>
- 12-Avi-Yonah R & Tinhaga ZP (2019) " Unitary Taxation and International Tax Rules" *Working Paper* 26. The International Centre for Tax and Development
<https://www.statista.com/study/44442/statista-report-b2b-e-commerce>
- 13-Bauer, Matthias (2018) "*Digital Companies and Their Fair Share of Taxes: Myths and Misconceptions*" February 2018, [https:// ecipe.org/person / Matthias Bauer](https://ecipe.org/person/MatthiasBauer)
- 14- Becker, J., & Englisch, J. (2018). " EU Digital Services Tax: A Populist and Flawed Proposal " *Kluwer International Tax Blog*.
<http://kluwertaxblog.com/2018/03/16/eu-digital-servicestax-populist-flawed-proposal>.
- 15-Bershidsky, Leonard. (2017) "*Google and Facebook Too Can Be Disrupted.*" Bloomberg, December 8.
<https://www.bloomberg.com/view/articles/2017-12-08/google-and-facebook-too-can-be-disrupted>
- 16-Bukht , Rumana & Heeks, Richard (2017)" Defining, Conceptualizing and Measuring the Digital Economy "August 3, 2017. Development Informatics, *Working Paper*, no. 68. Available at SSRN:
<https://ssrn.com/abstract=3431732> or
<http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3431732>
- 17-Bunn, Daniel (2019) *The Italian DST Marches* " Tax Foundation, November 18, 2019 <https://taxfoundation.org/france-digital-services-tax/>.

18 -.....(2019) “*France’s Digital Services Tax: Facts and Analysis*,” Tax Foundation, Mar. 11, 2019, <https://taxfoundation.org/france-digital-services-tax/>.

19-.....(2019)"**Another Digital Services Tax: Canada Adds Its Proposal to the Mix**" December 12, 2019 <https://taxfoundation.org/france-digital-services-tax/>.

20-Carpentieri, Loredana, Micossi, Stefano & Paola Parascandolo (2019) " Overhauling corporate taxation in the digital economy " *LUISS School of European Political Economy* www.ceps.eu October p.15

21- Devereux, M. P., & Vella, J. (2017). *Implications of Digitalization for International Corporate Tax Reform*. <http://eureka.sbs.ox.ac.uk/6809/1/WP1707.pdf>.

22-Etruzzi, R., & Koukouliti, V. (2018)" The European Commission’s Proposal on Corporate Taxation and Significant Digital Presence : A Preliminary Assessment" *European Taxation* (September):p. 391.

23- European Commission. (2018). *Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE Laying down Rules Relating to the Corporate Taxation of a Significant Digital Presence*. Retrieved from https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/proposal_significant_digital_presence_21032018_en.pdf (August 29, 2018).

24-European Parliament (2018). Fair taxation of the digital economy. Brussels. Available at: [http://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document.html?reference=EPRS_ATA\(2018\)630327](http://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document.html?reference=EPRS_ATA(2018)630327)

25-Hagiwara, Akiko Terada, Gonzales, Kathrina& Wang, Jie, (2019) "*Taxation Challenges in a Digital Economy—the Case of the People’s Republic of China*" Publication Stock No. BRF190151-2 ,DOI: <http://dx.doi.org/10.22617/BRF190151-2>

26-HM Treasury. (2018) "*Corporate tax and the digital economy*" position paper update. Retrieved from

<https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads>

27-International Monetary Fund,(2019) "Corporate Taxation in the Global Economy," IMF Policy Paper, Mar. 10, 2019,

<https://www.imf.org/en/Publications/Policy-Papers/Issues/2019/Corporate-Taxation-in-the-Global-Economy-46650>

28-KPMG,(2019) "Taxation of the digitalized economy,"

<https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2020/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf>, and Bloomberg Tax, "BEPS Tracker –

Action 1: Digital Economy,"

https://www.bloomberglaw.com/product/tax/aqb_chart/2917a095db6af1d712cbf7034d7be88d

29-OECD (1998) "*OECD ministerial conference" a borderless world: realizing the potential of global electronic commerce*" ottawa, 7-9 October 1998 , OECD, Paris.

30-OECD (2001), *Taxation and electronic commerce: implementing the Ottawa taxation framework conditions*. OECD, Paris.

31-OECD (2015) "*Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy*" *Final Report* (Paris).October 2015), p.1-138, para. 361. Available from <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241046-en>

32-OECD (2019), *Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy – Policy Note*,as approved by the Inclusive Framework on BEPS on 23 January 2019, OECD, Paris,www.oecd.org/tax/beps/policy-note-beps-inclusive-framework-addressing-tax-challengesdigitalisation.pdf.

33-Olbert, Marcel& Spengel, Christoph (2019) " Taxation in the digital economy: Recent policy developments and the question of value creation" , *ZEW Discussion Papers*, No.19-010, ZEW - Leibniz-Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung, Mannheim

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

34-Robertson, Hon Grant & Nash, Hon Stuart (2019) "*Options for taxing the digital economy*" Published in June 2019 by Policy and Strategy of Inland Revenue, PO Box 2198, Wellington 6140

35-Sheppard, L. A. (2018) "International / OECD / European Union / United States Digital Permanent Establishment and Digital Equalization Taxes" *Bulletin for International Taxation* 72(4),p. 4–9

36-United nations conference on trade and development (2019)" *digital economy report 2019: value creation and capture: implications for developing countries*" [https:// unctad.org](https://unctad.org) p.123

ملحق البحث
قائمة الاستبيان
بحث بعنوان
مدى امكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي فى مصر "
دراسة اختبارية "

السيد الفاضل/

تحية طيبة وبعد,,,

يتناول هذا البحث مجالات ومشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي ومدى امكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي فى مصر فى حالة عدم التوصل لاتفاق على نظام ضريبي عالمي يلانم التحول الرقمي ، وقد تم اختيار سيادتكم ضمن أفراد عينة الدراسة،ولذا نأمل منكم التعاون مع الباحث، حيث أن تعاونكم هو أساس نجاح الدراسة، ولتعلم سيادتكم أنه لا توجد إجابة صحيحة وأخري خاطئة، وإنما الإجابة الصحيحة هي التي تعبر عن وجهة نظركم بدقة، ونود أن تؤكد لسيادتكم أن البيانات والمعلومات التي تقدمونها لا تستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط.

شاكرأً لكم مقدماً حسن تعاونكم

● الاقتصاد الرقمي، :

هو النشاط الاقتصادى الذى يعتمد بشكل كلى على البيانات والتقنيات الرقمية من خلال الأسواق القائمة على الإنترنت وشبكة الانترنت العالمية، ولا يتضمن هذا الاقتصاد توفير البنية التحتية للمعلومات والاتصالات نفسها، ولكن يشتمل على الأنشطة الاقتصادية التي تتم عبر الانترنت "

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

• ضريبة الخدمات الرقمية :

هي ضريبة مستحدثة يتم فرضها بسعر ثابت على إجمالي الإيرادات السنوية لخدمات شركات التكنولوجيا الرقمية التي تستمد قدرًا كبيرًا من قيمة خدماتها من المشاركة النشطة للمستخدمين

اولا : البيانات الشخصية :-

الاسم (اختياري) : -----

الخبرة العملية : -----

الجهة العمل : مصلحة الضرائب المصرية

: مكاتب المحاسبة والمراجعة

: اتحاد الغرف المصرية

ثانيا : فقرات الاستبيان :-

الفقرات التالية تحتمل الاختلاف في وجهات النظر والمطلوب من سيادتكم تحديد درجة الموافقة بوضع علامة (✓) التي تعبر عن وجهة نظركم في الفقرات التالية

لا أوافق مطلقاً	لا أوافق	غير متأكد	أوافق	أوافق تماماً	الفقرة
					اولا : مجالات الاقتصاد الرقمي :- يترتب على الاقتصاد الرقمي أوعية جديدة يمكن للأنظمة الضريبية ان تستهدفها، فما رأى سيادتكم في فرض الضرائب على المجالات التالية
					- التجارة الالكترونية
					- الاقتصاد التشاركي
					- الاعلانات الرقمية
					- الألعاب الالكترونية
					-العاب الفيديو المحمولة
					- الاقتصاد الافتراضي
					- منصات الدراما والموسيقى

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

الفقرة	أوافق تماماً	أوافق	غير متأكد	لا أوافق	لا مطلقاً
ثانياً مشكلات فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي :- توجد مشكلات في فرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي تتطلب تقديم مقترحات لعلاجها من أبرزها ما يلي :-					
- صعوبة تحديد الاختصاص الضريبي					
- سهولة تحويل الأرباح					
- غموض مصطلح الاقتصاد الرقمي					
- عدم وجود نصوص قانونية صريحة لفرض الضرائب على الاقتصاد الرقمي					
- صعوبة حصر المجتمع الضريبي					
- صعوبة تحديد وعاء الضريبة					
- صعوبة الزام شركات التكنولوجيا الرقمية بالضريبة المستقطعة					
- عدم توافر خبرات إدارية كافية					
ثالثاً : فوائد ضريبة الخدمات الرقمية :- تتعدد فوائد ضريبة الخدمات الرقمية ، فما رأى سيادتكم في الفوائد التالية :					
-مكافحة التجنب الضريبي من شركات التكنولوجيا الرقمية					
-مواكبة نماذج الاعمال عالية الرقمنة					
-تحقيق التوازن بين القطاعات الاقتصادية					
-تحقيق الانضباط لسوق الخدمات الرقمية					
رابعاً: سلبيات ضريبة الخدمات الرقمية :-تواجه ضريبة الخدمات الرقمية انتقادات بسبب السلبيات المحتملة التالية :					
-التأثير السلبي على الناتج المحلي الاجمالي					
-التأثير السلبي على بيئة ممارسة الاعمال التجارية					
-ابطء الاستثمار في قطاع التكنولوجيا الرقمية					

مدى إمكانية فرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر : دراسة اختبارية

أ.د/ يونس حسن محقل & د/محمد حارس طه

الفقرة	أوافق تماماً	أوافق	غير متأكد	لا أوافق	لا مطلقاً
-ارتفاع اسعار الخدمات الرقمية					
خامساً: القواعد الأساسية لفرض الضرائب:- تحقق ضريبة الخدمات الرقمية القواعد الأساسية لفرض الضرائب التالية :					
-قاعدة العدالة الضريبية					
-قاعدة الملازمة					
-قاعدة الاقتصاد					
-قاعدة الوضوح والبساطة					
سادساً : الإطار الإجرائي المقترح للاستعداد لفرض ضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد الرقمي في مصر :-					
-دراسة التأثيرات المحتملة لضريبة الخدمات الرقمية على الاقتصاد المصري .					
-تصميم الهيكل المقترح لضريبة الخدمات الرقمية في مصر					
-تطوير جهاز معلومات لقياس نشاط الاقتصاد الرقمي في مصر					
-قياس إيرادات وحجم نشاط منصات الاقتصاد الرقمي في مصر					
-تشجيع شركات التكنولوجيا الرقمية لتعويض المستخدمين عن تحميل البيانات الشخصية					
-وضع خطة بالحوافز الضريبية المقترحة لتشجيع الاستثمار التكنولوجي في مصر					